

عمادة الدراسات العليا
جامعة القدس

أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات
السلطة القضائية الفلسطينية

منير عبد الهادي يوسف حنتش

القدس - فلسطين

1446 هـ / 2025 م

أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات
السلطة القضائية الفلسطينية

إعداد:

منير عبد الهادي يوسف حنتش

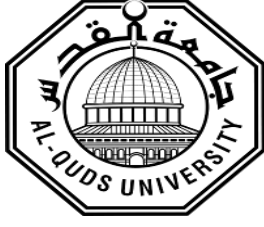
بكالوريوس محاسبة (جامعة الخليل _ فلسطين)

المشرف: د. شاهر العالول

قدمت هذه الدراسة استكمالاً لمتطلبات درجة الماجستير في التنمية المستدامة
مسار بناء المؤسسات وتنمية الموارد البشرية - معهد التنمية المستدامة

جامعة القدس

1446 هـ / 2025 م



جامعة القدس
عمادة الدراسات العليا
معهد التنمية المستدامة

إجازة الرسالة

أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية

اسم الطالب: منير عبد الهادي يوسف حنتش

الرقم الجامعي: 21212075

المشرف: د. شاهر العالول

نوقشت هذه الرسالة وأجيزت بتاريخ 2025/04/15 من أعضاء لجنة المناقشة المدرجة أسماؤهم وتوقيعهم:

- | | | |
|----------------|-------------------------------------|---------------------|
| التوقيع: | رئيس لجنة المناقشة: د. شاهر العالول | 1. |
| التوقيع: | د. عبد الملك الريماوي | 2. ممتحناً داخلياً: |
| التوقيع: | أ.د. سمير أحمد أبو زنيد | 3. ممتحناً خارجياً: |

القدس - فلسطين

1446 هـ / 2025 م

الإهداء

أهدي ثمرة جهدي المتواضع الى من وهبوني الحياة والأمل، والنشأة على شغف الاطلاع والمعرفة، ومن علموني ان أرتقي سلم الحياة بحكمة وصبر، براً واحساناً، ووفاء لهما: والدي العزيز، ووالدتي العزيزة.

الى من كاتفتني ونحن نشق الطريق معا نحو النجاح في مسيرتنا العلمية الى رفيقة دربي زوجتي الغالية.

الى من وهبني الله نعمة وجودهن في حياتي الى العقد المتين من كن عوناً لي في رحلة بحثي: أخواتي العزيزات.

الى كل من ساعدني، وكان له دور من قريب أو بعيد في إتمام هذه الرسالة.

وأخيراً الى كل طالب علم سعى بعلمه، ليفيد به الجميع بكل.

سائل المولى عز وجل أن يجزي الجميع خير الجزاء في الدنيا والاخرة.

الباحث: منير عبد الهادي يوسف حنتش

إقرار

أقرُّ انا مُعدَّ الرسالة بأنها قدمت لجامعة القدس لنيل درجة الماجستير، وأنها نتيجة أبحاثي الخاصة، باستثناء ما تمت الإشارة إليه حيث ورد، وان هذه الرسالة، أو أي جزءٍ منها، لم يُقدَّم لنيل أية درجة عليا لأية جامعة، أو أي معهد آخر.

التوقيع

منير عبد الهادي يوسف حنتش

التاريخ: 2025/04/15م

شكر وعرّفان

أحمد الله حمداً كثيراً الذي وفقني لإتمام رسالتي وأعطاني الصحة والعافية والإصرار لإكمال هذا البحث العلمي.

أقدم بجزيل الشكر والعرّفان والتقدير لمشرفي الدكتور شاهر العالول الذي مدني من منابع علمه بالكثير، والذي ما تواني يوماً من مد يد المساعدة لي، والحمد لله بأن يسره في دربي ويسر به أمري وعسى أن يطل في عمره ليبقى نبراساً متلاً في نور العلم والعلماء.

وكما يسرني أن أقدم بالشكر الجزيل الى أساتذتي الأفاضل لما قدموه لي من دعم وتوجيه وإرشاد في سبيل إتمام مشواري الدراسي.

كما ولا يفوتني في هذا المقام أن أشكر الاساتذة المحكمين الاكارم وأعضاء لجنة المناقشة على ما قدموه من وقتهم وتوجيهاتهم وملاحظاتهم بكل كرم وسخاء مما صحح الكثير وقوم الكثير حتى وصلت الرسالة الى شكلها النهائي وحققت أهدافها.

ولا يفوتني أن اتقدم بفائق الشكر والعرّفان الى جامعة القدس ينبوع العلم والعلماء، وأتقدم بالشكر الجزيل الى عمادة الدراسات العليا، كما وأشكر جميع أعضاء الهيئة الاكاديمية والادارية وجميع العاملين في معهد التنمية في جامعة القدس أبو ديس.

وأختتمها بالشكر لكل من دعا لي بظهر الغيب ولكل من ساندني وحاول أن يسهّل الطريق لي ولو بكلمة طيبة.

الباحث: منير عبد الهادي يوسف حنتش

مصطلحات الدراسة

- التدقيق** : نهج أو طريقة منهجية تُنفذ بشكل منسق من قبل جهة مختصة، تستخدم مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بهدف إصدار حكم مبرر ومستقل استناداً إلى معايير التقييم، لتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم (بن منصور وبن مداح، 2024، ص 13).
- التدقيق الحكومي** : الالتزام وتنفيذ الأنظمة والقوانين واللوائح التي تحدد استخدام الاموال العامة، والاهتمام بتقييم الكفاية والاقتصاد في استخدام الموارد، وتجنب الانفاق غير الضروري والتأكد من تحقيق الاهداف التي من أجلها تم توفير الموارد، واكتشاف مدى كفاءة وفاعلية أجهزة الحكومة في أداء أنشطتها (الأغا، 2015، ص 21).
- الرقابة** : عملية دائمة تهدف إلى مقارنة الإنجازات الفعلية مع الخطط المعدة مسبقاً، سواء كانت هذه الخطط عامة أو تفصيلية، ثم اتخاذ الإجراءات والتوجيهات المناسبة لضمان التوافق مع الأهداف المحددة (بوخاتم وبوسته، 2023، ص 17).
- ديوان الرقابة المالية والإدارية** : شخصية اعتبارية مستقلة، وتتمتع بالأهلية القانونية الكاملة لمباشرة أعمالها بمقتضى قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية الصادر بتاريخ (27 ديسمبر 2004) ليحل محل هيئة الرقابة العامة المنشأة بالقانون رقم (17 لسنة 1995).
- السلطة القضائية** : هي ثالث السلطات الثلاث (التنفيذية، التشريعية، القضائية) وتشمل جميع المحاكم النظامية على اختلاف أنواعها ودرجاتها، بما في ذلك المحكمة الإدارية، ومجلس القضاء الأعلى، وهي مؤسسات تمارس الإجراءات الحقوقية والجزائية، وتستوفي رسوم مقرر قانوناً، حيث قررها قانون رسوم المحاكم النظامية رقم (1 لسنة 2003) وتعديلاته.
- إيرادات السلطة القضائية** : هي الرسوم المقررة حسب جدول في قانون رسوم المحاكم النظامية رقم (1 لسنة 2003م) وتعديلاته وتشمل (إحدى عشر مجموعة من الرسوم هي: رسوم الدعاوى والإجراءات، رسوم التحكيم، رسوم الأحكام الأجنبية، رسوم قضايا الإفلاس، رسوم الأحكام، رسوم الاستئنافات الحقوقية، رسوم المحكمة العليا، رسوم الإجراءات التنفيذية، رسوم الدعاوى الجزائية، رسوم وكالات المحامين، ورسوم متفرقة).

الملخص:

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية، ولتحقيق أهداف الدراسة استخدم الباحث المنهج الوصفي، وتم تصميم استبانته ميدانية تضمنت (75) فقرة موزعة على ثلاثة محاور (مقياس الرقابة الإدارية التي يمارسها ديوان الرقابة، مقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة، مقياس أثر تدقيق ديوان الرقابة على إيرادات السلطة القضائية)، وتمتعت بدرجة ثبات للدرجة الكلية لمحور الرقابة الإدارية (0.95)، ولمحور الرقابة المالية (0.93)، ولمحور أثر التدقيق على إيرادات السلطة القضائية (0.92)، وتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية في محافظتي (الخليل وبيت لحم)، والبالغ عددهم (150) موظف، واستخدم الباحث أسلوب العينة الطبقية، وبلغت العينة النهائية لهذه الدراسة (100) موظف.

توصلت الدراسة إلى أن الدرجة الكلية لأثر التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة الإدارية والمالية على السلطة القضائية كانت مرتفعة. وكانت الدرجة الكلية لمحور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية مرتفعة، وتبين وجود علاقة معنوية بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية، ووجود أثر معنوي بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية، وتبين عدم وجود فروق دالة إحصائية في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، ومحور إيرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي)، ووجود فروق دالة إحصائية في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، تعزى لمتغير جهة العمل، حيث كانت الفروق لصالح العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية.

أوصت الدراسة وضع خطط وبرامج لتطبيق وإيجاد رقابة مالية فعالة للديوان على المؤسسات الخاضعة له، ومنح ديوان الرقابة المالية والإدارية صلاحية إجراء الرقابة السابقة على الجهات الخاضعة لرقابته، وربط إجراءات ومعايير للرقابة المالية في ديوان الرقابة بمعايير ترشيد النفقات الحكومية وفق معايير الحوكمة الرشيدة وتقليل الهدر وزيادة القيمة المضافة والعائد من استخدام الأموال العامة بشكل تنموي يحقق الحوكمة، والعمل على الاستمرار في تعزيز كفاءة ومهارات موظفي الديوان في ظل المتغيرات المتسارعة من أجل مواكبة التطورات الدولية المتلاحقة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق، الرقابة، ديوان الرقابة المالية والإدارية، السلطة القضائية.

The impact of the audit of the State Audit and Administrative Control Bureau on the revenues of the Palestinian Judicial Authority.

Prepared by: MuneerAbdel Hadi Youssef Hantash.

Supervised by: Dr. Shaher Al-Aloul.

Abstract :

The study aimed to identify the impact of the audit of the State Audit Bureau on the revenues of the judiciary. To achieve the study's objectives, the researcher used the descriptive approach. A field questionnaire was designed, comprising (75) items distributed across three axes (the administrative oversight scale exercised by the State Audit Bureau, the financial oversight scale exercised by the State Audit Bureau, and the impact of the State Audit Bureau's audit on the revenues of the judiciary). The questionnaire achieved a reliability score of 0.95 for the administrative oversight axis, 0.93 for the financial oversight axis, and 0.92 for the impact of audit on the revenues of the judiciary. The study population consisted of all employees of the State Audit Bureau and the institutions of the judiciary in the governorates of Hebron and Bethlehem, totaling (150) employees. The researcher used a stratified sampling method, and the final sample for this study amounted to (100) employees.

The study concluded that the overall score for the impact of the audit exercised by the State Audit Bureau on the judiciary was high. The overall score for the revenues generated by the judiciary was high. A significant relationship was found between the audit of the Financial and Administrative Audit Bureau (financial and administrative) and the revenues of the judiciary. A significant effect was also found between the audit of the Financial and Administrative Audit Bureau (financial and administrative) and the revenues of the judiciary. No statistically significant differences were found in the respondents' opinions regarding the audit of the Financial and Administrative Audit Bureau and the revenues of the judiciary, attributable to the variables (gender, educational qualification, years of experience in current work). However, there were statistically significant differences in the respondents' opinions regarding the audit of the Financial and Administrative Audit Bureau, attributable to the variable of employer, with the differences favoring employees of the Financial and Administrative Audit Bureau.

The study recommended developing plans and programs to implement and establish effective financial oversight by the Bureau over the institutions subject to it, granting the Financial and Administrative Control Bureau the authority to conduct prior oversight over the entities subject to its oversight, linking the procedures and standards of financial oversight in the Audit Bureau to the standards of rationalizing government expenditures in accordance with the standards of good governance, reducing waste, increasing the added value and returns from the use of public funds in a developmental manner that achieves governance, and working to continue enhancing the efficiency and skills of the Bureau's employees in light of the rapid changes in order to keep pace with successive international developments.

Keywords: Audit, Control, Financial and Administrative Control Bureau, Judicial Authority.

الفصل الأول

خلفية الدراسة وأهميتها

1.1. مقدمة

إن تزايد الاحتياجات العامة وتشعبها، إلى جانب اتساع مسؤوليات والتزامات الدولة الحديثة، يفسر تدخلها المتزايد في أداء وظائفها وإدارة المشروعات التي تخدم المصلحة العامة. ومع اتساع نطاق نشاطها ليشمل مجالات اقتصادية واجتماعية متنوعة، نشأت نفقات وإيرادات جديدة في الموازنة العامة، مما استلزم وجود رقابة دقيقة وفعالة لضمان الاستخدام الأمثل للأموال العامة. ومن هنا برزت الحاجة إلى إنشاء أجهزة وهيئات رقابية مستقلة، تشكل إحدى وسائل الحماية الشاملة لحقوق وحرّيات الأفراد في مواجهة الإدارة (حسين، 2020، ص 50).

وقد أسهمت الرقابة في المؤسسات العامة في مراجعة جميع الأنشطة بهدف دعم الإدارة في أداء مسؤولياتها بفعالية، إضافةً إلى تعزيز الثقة، وضمان الامتثال للسياسات والقوانين واللوائح التي تنظم عمل المؤسسات. كما ساعدت في حماية المال العام من سوء الاستخدام، وضمان توظيفه بشكل أمثل لتحقيق الأهداف المرجوة (جفر وأبو ختالة، 2022، ص 3).

وتعتمد أساليب الرقابة الحكومية على معايير دولية موحدة تضعها منظمات وهيئات عالمية، مثل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الإننتوساي)، التي تضع القواعد والمعايير لضمان فاعلية الرقابة ودعم الأجهزة المشرفة على إدارة أداء ونفقات الدولة. كما تساهم الرقابة في مساعدة الحكومات على تحسين الممارسات المالية وتعزيز كفاءة الإنفاق. وفي الدول المتقدمة، يتم استخدام مؤشرات مشتركة لتحليل وقياس أداء الإدارة المالية في إعداد وتنفيذ الموازنة العامة، وتشمل

هذه المؤشرات مصداقية الموازنة، شموليتها وشفافيتها، إضافةً إلى التدبُّر بعمليات التنفيذ، وضبطها، والمحاسبة، والإبلاغ، والمراجعة (الغامدي، 2023، ص 2).

وتتبع أهمية الرقابة على الأموال العامة من دورها الأساسي في دعم العمل الحكومي، ورصد مواطن الخلل، والتعرف على أبرز القضايا والتحديات التي تواجه السلطات العامة. فهي تتيح للسلطات التشريعية والتنفيذية رؤية واضحة ودقيقة حول واقع التصرف في المال العام، سواء من حيث كفاءة الأداء أو أوجه القصور، لا سيما في إدارة النفقات العامة. ولا يمكن تحقيق هذه الأهداف إلا بوجود جهاز أعلى للرقابة المالية، يتمتع بالاستقلالية القانونية، ويتولى الإشراف على الأداء المالي والإداري للأجهزة الحكومية، لضمان الاستخدام الأمثل للموارد العامة، خاصة مع اتساع دور الدولة ليشمل القطاعات الاقتصادية والاجتماعية (بن العري، 2017، ص 3).

ويعد التدقيق الحكومي أحد أدوات الرقابة على العمليات المالية، سواء في جانب النفقات أو الإيرادات، بهدف ضمان سلامة هذه العمليات والتأكد من توافقها مع المعايير المالية المعتمدة. فالإشراف الفعال على التصرفات المالية لا يقتصر على مراقبة الإنفاق العام فحسب، بل يشمل أيضاً متابعة الإيرادات لضمان تحصيلها وفقاً للقوانين النافذة، ومنع أي تجاوزات قد تؤثر على الميزانية العامة، ويمثل التدقيق الحكومي عنصراً ملازماً لعمليات الصرف والتحويل، حيث تسهم في الكشف المبكر عن المخالفات المالية والإدارية، واتخاذ الإجراءات المناسبة لتصحيحها، فضلاً عن وضع الضوابط التي تمنع تكرارها مستقبلاً، مما يضمن تحقيق الإدارة الفعالة للموارد المالية العامة (حسن وآخرون، 2023، ص 73).

يتولى ديوان الرقابة المالية والإدارية مسؤولية الرقابة على أداء الموظفين العموميين والمؤسسات الرسمية وشبه الرسمية، وهو الجهاز الرقابي الأهم والأكبر في الدولة، لا سيما في ظل غياب السلطة التشريعية منذ عام 2006. وقد تأسست هيئة الرقابة العامة بمرسوم رئاسي عام 1995، إلى أن صدر قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لعام 2004، الذي وسَّع نطاق اختصاصات وصلاحيات الديوان. وتشمل مهامه الرقابة على جميع إيرادات الدولة ونفقاتها، بالإضافة إلى متابعة أعمال السلطات الثلاث، والمؤسسات الرسمية وشبه الرسمية، والأجهزة الأمنية. كما أن الديوان عضو في منظمة "الإنٹوساي"، التي تضم كافة الأجهزة الرقابية العربية العليا (جمعة، 2018، ص 2).

وقد جعل قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لعام 2004 السلطة القضائية والنيابة العامة، وأعضاؤها وموظفيها من المؤسسات التي تخضع لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية. ووفقاً لمؤسسة أمان تتمثل أهمية وجود رقابة خارجية على الجوانب المالية والإدارية في السلطة القضائية في تعزيز مبدأ الفصل المتوازن بين السلطات، الذي يضمن وجود علاقات ورقابة متبادلة بين السلطات الثلاث

في الدولة. هذا المبدأ يساهم في منع التفرد المطلق لأي سلطة، ويضمن إخضاعها للمساءلة والمحاسبة. كما أن الرقابة المالية والإدارية تضمن عدم استغلال الأموال العامة في المؤسسات القضائية، وتساعد في تحسين أدائها الإداري والمالي. وفي نفس الوقت، تثير الرقابة الخارجية تساؤلات حول مدى تداخلها مع مفهوم الرقابة القضائية، حيث لا يصح التدخل في القضايا القضائية نفسها إلا من قبل القضاء. ويتعين التوازن بين استقلال السلطة القضائية كما هو منصوص عليه في القانون الأساسي الفلسطيني المعدل لسنة 2003 وبين صلاحيات الرقابة المالية والإدارية التي يمنحها قانون الديوان، مع ضمان عدم تعارضهما. وفي هذا السياق، من المهم موازنة مفهوم الاستقلال المالي والإداري، الذي يجب أن يكون في حدود الضرورة لممارسة المؤسسات القضائية لعملها، مع مفهوم الرقابة والمساءلة، حيث ينبغي أن تكمل كل منهما الأخرى دون المساس باستقلال القضاء. كما أن المعايير والممارسات الدولية الفضلى في هذا المجال تشير إلى أهمية تحديد نطاق الرقابة المالية والإدارية الخارجية على السلطة القضائية وضمانات حماية استقلال القضاء. بالإضافة إلى ذلك، فإن لجوء ديوان الرقابة المالية والإدارية إلى مرسوم رئاسي لممارسة صلاحياته الرقابية رغم النصوص القانونية التي تمنحه تلك الصلاحية يعكس الحاجة إلى تعزيز الرقابة في حال عدم التعاون مع المؤسسات المعنية، بهدف ضمان تطبيق القانون وتحقيق الإصلاحات المطلوبة (أمان، بدون تاريخ).

2.1. مشكلة الدراسة وتساؤلاتها

أصدر ديوان الرقابة المالية والإدارية بياناً صحفياً بتاريخ 2019/7/18 ورد فيه: "أصدر سيادة الرئيس بتاريخ 2019/2/20 قراراً بتكليف ديوان الرقابة المالية والإدارية بالتدقيق على السلطة القضائية، شاملاً جلسات مجلس القضاء الأعلى وقراراته، وأعمال التفتيش القضائي، وتنفيذ الموازنة السنوية، إضافة إلى الشؤون الإدارية والقضائية. وبناءً على ذلك، باشر الديوان أعمال التدقيق وفقاً للقرار، إلا أن مجلس القضاء الأعلى عرقل استكمال المهمة، لا سيما في الجوانب التي كانت محلاً لشكاوى المواطنين، ما اضطر الديوان إلى سحب مدقيقه. وقد كان الهدف الأساسي لأعمال التدقيق مساعدة مجلس القضاء الأعلى على تعزيز ثقة المواطنين بالمؤسسة القضائية، من خلال تحديد نقاط القوة والضعف في إدارتها، غير أن ممانعة المجلس لمباشرة الديوان لاختصاصه، بذريعة استقلال السلطة القضائية، دون مستند قانوني، أعاققت تنفيذ أي إصلاحات ضرورية. ونتيجة لهذا التعطيل، أصدر سيادة الرئيس قراره بقانون لمعالجة الاختلالات القائمة، في ظل عدم تعاون المجلس مع عملية الإصلاح، رغم أنها كانت مطلباً ملحاً لكافة القطاعات الرسمية والأهلية".

وغالباً ما يثير موضوع الرقابة الخارجية على القضاء جدلاً واسعاً بين من يعارضها بدعوى أنها تمس باستقلال القضاء وتحظر التدخل في شؤونه، وبين من يؤيدها باعتبارها وسيلة لتعزيز المساءلة دون

المساس بالاستقلال، خاصةً إذا اقتصر على الجوانب المالية والإدارية دون التدخل في العمل القضائي ذاته. وقد حسم قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004 وتعديلاته هذا الجدل، إذ منح الديوان صلاحية الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية، حيث نصت المادة 23 من القانون على أن الديوان يهدف إلى ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في السلطات الثلاث - التنفيذية والتشريعية والقضائية- وكشف أوجه الانحراف المالي والإداري، بما في ذلك حالات استغلال الوظيفة العامة، والتأكد من توافق الأداء العام مع القوانين والأنظمة النافذة، وبأقل تكلفة ممكنة. وأكدت الفقرة (د) من المادة 31 بوضوح أن "السلطة القضائية والنيابة العامة، وأعضاؤها وموظفوها" يخضعون لرقابة ديوان الرقابة المالية والإدارية، مما يرسخ مبدأ الرقابة القانونية على الجوانب المالية والإدارية للسلطة القضائية، دون المساس بوظيفتها القضائية (أمان، بدون تاريخ).

لذلك، تأتي هذه الدراسة لتسليط الضوء على تأثير التدقيق على تحسين استخدام الإيرادات القضائية، من خلال كشف أوجه الانحراف المالي والإداري، وتحقيق أكبر قدر من الكفاءة في الإنفاق العام، ما يساهم في تعزيز الاستقرار المالي داخل السلطة القضائية، وعليه تكمن صياغة مشكلة الدراسة بالتساؤل الرئيس التالي:

ما أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية؟

اسئلة الدراسة الفرعية

1. ما أثر التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية حسب معايير التدقيق الإداري؟
2. ما أثر التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية حسب معايير التدقيق المالي؟
3. ما واقع الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والأنظمة؟
4. ما درجة العلاقة بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية؟
5. ما تأثير التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) على إيرادات السلطة القضائية؟
6. هل هنالك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في محور أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، كذلك محور أثر إيرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي، جهة العمل)؟

3.1. مبررات الدراسة

من أهم دواعي اختيار هذا الموضوع هي:

1. يمثل ديوان الرقابة المالية والإدارية شخصية اعتبارية مستقلة، ويتمتع بالأهلية القانونية الكاملة لمباشرة المهام والنشاطات التي وُجد من أجلها، وهي مهام على درجة كبيرة من الأهمية لضمان سلامة النشاط المالي والإداري وحسن استخدام المال العام بما ينسجم مع القوانين والأنظمة واللوائح النافذة.
2. أهمية السلطة القضائية باعتبارها الركن الثالث من أركان السلطة العامة، وتمس قضايا ومشكلات المواطنين والمؤسسات، وتقوم على تطبيق الإجراءات الحقوقية والجزائية أمام جميع المحاكم النظامية على اختلاف أنواعها ودرجاتها.
3. بهدف مكافحة الفساد وتقييم الأداء العام لمؤسسات السلطة القضائية، من الضروري تقييم نشاطها ذلك النشاط الخاضع للرقابة المالية والإدارية لديوان الرقابة، وهنا يود الباحث تقييم أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية بكل مؤسساتها ودرجاتها، مما يساهم في تحسين الأداء العام للسلطة القضائية.
4. كون الباحث عمل في ديوان الرقابة المالية والإدارية سنوات عديدة، وعمل كذلك في السلطة القضائية (رئيساً لوحدة الرقابة الداخلية)، لمدة خمس سنوات، ويعمل مكلفاً رئيساً لوحدة الرقابة الداخلية في هيئة مكافحة الفساد، واختيار هذا الموضوع يساهم في إثراء مؤهلات وكفاءات الباحث في عمله.

4.1. أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة الحالية في:

1. تبرز أهمية الدراسة من كونها من الدراسات الأولى -وفق حدود علم الباحث- من حيث هدفها المتعلق بالتعرف على أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية.
2. تطبق هذه الدراسة على عينة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية وعينة من العاملين في مؤسسات السلطة القضائية، مما يعطي الدراسة صفة الشمولية فيما يتعلق بأثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية.
3. يمكن أن تسفر نتائج هذه الدراسة عن قضايا تستحق أن تكون موضوعات لدراسات مستقبلية.
4. يمكن أن تمثل نتائج هذه الدراسة وتوصياتها مساهمة -ولو بسيطة- في تحسين وتطوير أداء كل من ديوان الرقابة المالية والإدارية والسلطة القضائية في فلسطين.

5.1. أهداف الدراسة

تسعى الدراسة الحالية إلى تحقيق الأهداف التالية:

1.5.1. الهدف العام

تهدف الدراسة الى التعرف على أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية.

2.5.1. الأهداف الفرعية

1. معرفة أثر التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية على السلطة القضائية حسب معايير التدقيق الاداري.
2. معرفة أثر التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية على السلطة القضائية حسب معايير التدقيق المالي.
3. التعرف الى واقع الايرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والانظمة.
4. التعرف الى درجة العلاقة بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية.
5. التعرف الى تأثير التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) على ايرادات السلطة القضائية.
6. تحديد فيما إذا كان هنالك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في محور أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، كذلك محور أثر ايرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي، جهة العمل)، في تأثير التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) على ايرادات السلطة القضائية.

6.1. فرضيات الدراسة

1. الفرضية الرئيسية الاولى: لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية.

2. الفرضية الرئيسية الثانية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية.

3. الفرضية الرئيسية الثالثة: لا يوجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، كذلك محور ايرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي، جهة العمل).

7.1. حدود الدراسة

تقتصر هذه الدراسة على الحدود التالية:

1. الحدود الموضوعية: اقتصرت هذه الدراسة على بحث موضوع أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية.
2. الحدود البشرية: اقتصرت هذه الدراسة على عينة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية والعاملين في مؤسسات السلطة القضائية.
3. الحدود المكانية: أجريت هذه الدراسة على العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية في جنوب الضفة الغربية (محافظة الخليل وبيت لحم).
4. الحدود الزمانية: تم تطبيق هذه الدراسة خلال العام الجامعي 2024-2025م.

8.1. مصادر جمع المعلومات والبيانات

تم الاعتماد على المصادر الآتية لجمع البيانات والمعلومات وهي:

1. المصادر الاولية: اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، ومجموعة من الادوات المنهجية للحصول على البيانات والمعلومات الاولية، وذلك من خلال تصميم استبانة ميدانية، تم اعدادها خصيصاً لهذه الدراسة، وقياس الظاهرة كما هي بالواقع الفعلي، من خلال العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية في جنوب الضفة الغربية (محافظة الخليل وبيت لحم)، بالاضافة الى الملاحظة. حيث تم حصر البيانات وتجميع المعلومات اللازمة لأغراض البحث من خلال توزيع أداة الدراسة على عينة الدراسة، ومن ثم تعريغها وتحليلها

باستخدام برنامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) واستخدام الاختبارات الإحصائية المناسبة بهدف الوصول إلى دلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة.

2. المصادر الثانوية: إستند الباحث الى مصادر البيانات والمعلومات الثانوية من العديد من الكتب والمطبوعات والتقارير الرسمية الصادرة من ديوان الرقابة والمقالات العلمية والرسائل البحثية، والدوريات والصفحات الالكترونية، وذلك لصياغة وعرض الادب النظري المتعلق بموضوع ومشكلة الدراسة.

9.1. هيكليّة الدراسة

تكونت الدراسة من خمسة فصول وهي:

1. الفصل الأول: تضمن تقديم عرض وتقديم عام يختص بالدراسة، ومشكلتها، وأهميتها، وأهدافها، وأسئلتها وفرضياتها، وحدودها، ومصادرها.
2. الفصل الثاني: تضمن الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة.
3. الفصل الثالث: تناول عرضاً شاملاً لمنهجية الدراسة.
4. الفصل الرابع: تناول الإجابة على أسئلة الدراسة ومناقشة فرضياتها.
5. الفصل الخامس: تضمن ملخص النتائج، والاستنتاجات، والتوصيات، والمراجع والملاحق الذي تضمنتها الدراسة.

الفصل الثاني

الإطار النظري والدراسات السابقة

قام الباحث في هذا الفصل ببناء الإطار النظري الخاص بالدراسة والمتعلق بتأثير تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية، حيث تم تناول في المبحث الأول منه موضوع التدقيق، وتناول في المبحث الثاني موضوع الرقابة، أما المبحث الثالث فقد طرح الباحث معلومات حول ديوان الرقابة المالية والإدارية، أما المبحث الرابع فتناول الباحث عرضاً لاهم الدراسات السابقة العربية والاجنبية ذات الصلة بالموضوع والتعقيب عليها.

1.2 المبحث الأول: التدقيق:

1.1.2 مقدمة:

كلمة "التدقيق" مشتقة من اللغة اللاتينية وتعني "الشخص الذي يتحدث بصوت عالٍ". تعود أصول هذه المهنة إلى العصور القديمة، حيث كانت الحضارات مثل الفراعنة في مصر والإمبراطوريات في بابل وروما واليونان تتحقق من صحة الحسابات من خلال استماع العامة إلى المدقق وهو يعلن الإيرادات والمصروفات في الساحات العامة. في تلك الفترة، كان التدقيق يشمل مراجعة شاملة، وكان الهدف الأساسي منه اكتشاف الغش والأخطاء ومحاسبة المسؤولين عنها، مع التركيز على ضمان نزاهة الأشخاص المكلفين بالشؤون المالية (بوزقاق وآخرون، 2022).

أصبحت وظيفة التدقيق ذات أهمية كبيرة، تهدف لتقييم معلومات المؤسسة ومدى التزامها بالسياسات واللوائح والقوانين المعتمدة، ومراجعة جميع الإجراءات والعمليات للتحقق من كفايتها وانتظامها وضمان صحة المعلومات المالية والإدارية (قزيز وسقراوي، 2020). لذلك، يجب أن يكون القائم بعملية التدقيق مؤهلاً لتحمل مسؤوليات هذه المهنة، ويمارس جميع حقوقه وواجباته لضمان سلامة وصحة ودقة وانتظام الحسابات السنوية للمؤسسة. ويتم ذلك من خلال إبداء رأيه المهني بشأن التقارير المالية

التي تعدها الإدارة، ثم إيصال هذا الرأي عبر تقرير موجه إلى أصحاب المصالح، الذين يعتمدون عليه للتحقق من مصداقية المعلومات المالية المقدمة لهم (جلابي وبن سليمان، 2023).

2.1.2. مفهوم التدقيق:

عرفت منظمة العمل الفرنسية التدقيق بأنه نهج أو طريقة منهجية تُنفذ بشكل منسق من قبل جهة مختصة، تستخدم مجموعة من تقنيات المعلومات والتقييم بهدف إصدار حكم مبرر ومستقل استنادًا إلى معايير التقييم، لتقدير مصداقية وفعالية النظام والإجراءات المتعلقة بالتنظيم (بن منصور وبن مداح، 2024).

ويعرف التدقيق على أنه عملية منظمة يقوم بها شخص مستقل بهدف إبداء رأي مهني حول مجموعة القوائم المالية لوحدة اقتصادية معينة، مع توصيل النتائج للمستخدمين ذوي الاهتمام (جلابي وبن سليمان، 2023).

وفي القطاع الحكومي يعرف التدقيق بأنه عملية منظمة تهدف إلى الحصول على أدلة إثبات وتقييمها بغرض تحديد مدى توافق المعلومات مع الواقع الفعلي والمعايير المحددة مسبقًا. ويهدف التدقيق إلى تزويد السلطات الرقابية والجهات ذات العلاقة بمعلومات دقيقة، تمكنها من تقييم مدى فعالية واستقلالية الأداء، بالإضافة إلى مساعدة الإدارات الحكومية في مراجعة السياسات المتبعة. كما يسهم في كشف أي انحرافات غير ملائمة عن المعايير المقبولة، مما يعزز الشفافية والمساءلة في المؤسسات العامة (حسن وآخرون، 2023).

والتدقيق هي عملية منتظمة وموضوعية تهدف إلى جمع أدلة الإثبات وتقييمها فيما يتعلق بالوقائع والأحداث الاقتصادية، وذلك للتحقق من مدى تطابقها مع المعايير المحددة، ثم إيصال النتائج إلى الجهات المعنية والمستفيدين من هذه المعلومات (بوزقاق وآخرون، 2022).

والتعريف الحديث للتدقيق يشير إلى أنه مجموعة من الإجراءات التي ينفذها شخص مستقل وموثوق ومحايد، بهدف جمع وتقييم الأدلة الثبوتية المتعلقة بمعلومات مالية محددة "مثل القيم الكمية أو المبالغ" الخاصة بمنشأة معينة. ويتم ذلك بغرض إصدار رأي مهني حول مدى تطابق هذه المعلومات مع الأسس والقواعد المحاسبية المعتمدة، وصولًا إلى قرار نهائي بشأن مصداقية ودقة هذه المعلومات (بوحنه وبوججو، 2022).

التدقيق هو عملية منهجية ومنظمة تهدف إلى جمع القرائن المرتبطة بالعناصر التي تشير إلى الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية تضمن توافق هذه العناصر مع المعايير المحددة.

كما تهدف العملية إلى تقديم نتائج الفحص للأطراف المعنية، بهدف الوصول إلى تقرير يوضح عدالة تصوير الميزانية والحسابات الختامية لنتائج أعمال المؤسسة خلال الفترة المالية التي يتم دراستها (خواري وجوامع، 2021).

عرّفت الجمعية المحاسبية الأمريكية التدقيق بأنه عملية منهجية تهدف إلى جمع الأدلة المتعلقة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتحليلها بموضوعية للتحقق من مدى توافقها مع المعايير المعتمدة، ثم تقديم النتائج إلى الجهات المعنية (قزيز وسقراوي، 2020).

يتضح للباحث أن التعريفات المختلفة للتدقيق تعكس تنوعاً في تفسير هذه العملية حسب سياقاتها واستخداماتها، حيث يركز العديد من التعريفات على التدقيق كعملية منهجية تهدف إلى جمع الأدلة وتحليلها بغرض التحقق من توافق المعلومات مع المعايير المعتمدة، سواء كانت مالية أو غير مالية. وتتمثل الأهمية الكبرى للتدقيق في تقديم تقرير مستقل وموضوعي يعكس حالة المؤسسة قيد التدقيق، مما يساعد بتحسين الشفافية والمساءلة. ويبرز التدقيق باعتباره أداة مهنية تهدف إلى ضمان دقة وموثوقية البيانات المالية، بينما تركز أخرى على دوره في تعزيز الرقابة الداخلية وكفاءة الأداء داخل المؤسسات، سواء كانت خاصة أو حكومية. ولا تقتصر أهمية التدقيق على القطاع المالي فقط، بل تمتد أيضاً إلى المؤسسات العامة حيث يسهم في تعزيز الشفافية وحماية الأموال العامة. ومن المهم ملاحظة أن التدقيق يشمل جوانب متعددة مثل التأكد من صحة القوائم المالية، التحقق من فاعلية الأنظمة الإدارية والرقابية، وتقديم رأي مهني محايد يضمن مطابقة العمليات والمعايير المقررة، وهو ما يجعله أداة حيوية في تحسين الأداء المؤسسي وتفاذي الانحرافات عن الأهداف واللوائح المحددة.

3.1.2. أهداف التدقيق:

هناك مجموعة من الأهداف المحددة التي يسعى المدقق إلى التأكد من تحققها عند تنفيذ مهامه، وتشمل (قزيز وسقراوي، 2020):

1. التحقق من الوجود الفعلي: يهدف المدقق إلى التأكد من أن الأصول الملموسة موجودة فعلياً، أما بالنسبة للعناصر غير الملموسة، مثل الالتزامات، فيتم التحقق من تسجيلها الصحيح في دفاتر المؤسسة لضمان عدم كونها وهمية.
2. التحقق من الملكية: يتعين على المدقق التحقق من ملكية الأصول المسجلة في الدفاتر، حيث لا تعد الحياة دليلاً كافياً على الملكية في جميع الحالات. يعتمد المدقق على مستندات مثل عقود الإيجار أو صكوك الملكية للتحقق من أن المؤسسة تمتلك الأصول المسجلة فعلياً. وبالنسبة للالتزامات، يتم التأكد من صحتها عبر مراجعة المستندات والمصادقات من الجهات الدائنة.

3. استقلال الفترات المالية: يهدف التدقيق إلى ضمان تخصيص الإيرادات والتكاليف للفترات المحاسبية الصحيحة، بحيث يتم تسجيل جميع العمليات المالية التي حدثت قبل نهاية الفترة المحاسبية كجزء من نشاطها، وعدم تضمين العمليات التي تخص الفترات المستقبلية ضمن الفترة الحالية.

4. التقييم المحاسبي: يجب على المدقق التحقق من دقة تقييم الأصول والخصوم وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وذلك عبر مراجعة الأدلة المستندية مثل العقود والفواتير لضمان صحة التقييمات.

5. شمولية التسجيل المحاسبي: يتأكد المدقق من أن جميع العمليات المالية المسجلة في الدفاتر تعكس بدقة التغيرات في موارد المؤسسة والتزاماتها، بالإضافة إلى التحقق من وجود مستندات داعمة لهذه العمليات.

6. الإفصاح والشفافية: يجب التأكد من أن القوائم المالية أعدت وفقاً للمبادئ المحاسبية، وأن جميع المعلومات المالية تم تصنيفها والإفصاح عنها بطريقة واضحة ودقيقة لضمان الشفافية.

نظراً لتطور مهنة التدقيق، انتقلت أهدافها من مجرد اكتشاف الأخطاء والغش إلى التركيز على الدقة والمصداقية والعدالة، مما جعلها ذات أهمية كبيرة للمؤسسات الاقتصادية. ومن بين هذه الأهداف (جلابي وبن سليمان، 2023):

1. تمكين المدقق من إبداء رأيه حول مدى إعداد القوائم المالية وفقاً لإطار تقارير مالية محدد.
2. التأكد من أن القوائم المالية تعكس بصورة عادلة المركز المالي للمؤسسة ونتائج أعمالها وتدفقاتها النقدية.
3. توفير الاطمئنان لأصحاب المؤسسة بشأن سلامة إدارتها وحماية أصولها المستثمرة.
4. تعزيز ثقة المستثمرين والمقرضين في الحسابات المدققة لاتخاذ قراراتهم المالية.
5. تسهيل عملية تقدير الضرائب من خلال اعتماد موظفي الضرائب على الحسابات المدققة.
6. الحد من فرص الأخطاء والغش من خلال الزيارات المفاجئة للمدقق وتعزيز أنظمة الرقابة الداخلية.
7. دعم الإدارات المختلفة في اتخاذ السياسات الإدارية السليمة بناءً على البيانات المالية المدققة.
8. تسهيل تقدير قيمة الشهرة عند بيع المؤسسة.
9. تدقيق الخطط ومتابعة تنفيذها، وتقييم مدى تحقيقها للأهداف المحددة، وتحليل أسباب عدم تحقيقها إن وجدت.
10. تقليل مخاطر التدقيق، نظراً لصعوبة تقدير تأثير العملية على العميل أو المنشأة.
11. الحد من الهدر وتحقيق أعلى كفاءة إنتاجية في مختلف جوانب النشاط المؤسسي.

ومن الأهداف الحديثة لعملية التدقيق والتي أشار إليها بن منصور وبن مداح (2024) ما يلي:

1. مراقبة الخطة ومتابعة تنفيذها، مع تقييم مدى تحقيق الأهداف وتحديد الانحرافات وأسبابها وطرق معالجتها.
2. تقييم نتائج الأعمال وفقاً للأهداف المرسومة.
3. تحقيق أقصى كفاءة إنتاجية ممكنة من خلال منع الإسراف في جميع جوانب النشاط.
4. تحقيق أقصى قدر من رفاهية أفراد المجتمع.
5. التأكد من صحة الحسابات الختامية وخلوها من الأخطاء الحسابية والفنية، سواء كانت معتمدة أو نتيجة للإهمال أو التقصير.

وفي القطاع الحكومي يهدف التدقيق الحكومي إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأساسية، والتي تشمل (بن العرية، 2017):

1. فحص المعلومات والبيانات المالية، بما في ذلك مراجعة الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها، وذلك لضمان أن العمليات المالية والإدارية تخضع للمحاسبة والتقرير عنها بطريقة صحيحة، مع تقييم مدى الامتثال للمتطلبات القانونية.
 2. تقييم الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد، من خلال فحص مدى حرص الوحدات الإدارية الحكومية على إدارة أموالها ومواردها البشرية بكفاءة، وضمان استخدامها بطريقة تحقق أقصى استفادة ممكنة.
 3. التحقق من تحقيق الأهداف المرجوة بفعالية، عبر تقييم مدى نجاح الجهات الحكومية في تحقيق الأهداف المخطط لها، مع النظر في البدائل الممكنة لتحسين التنفيذ وضمان تحقيق أفضل النتائج.
- ويتضح للباحث مما سبق أنه تتعدد أهداف التدقيق لتشمل التحقق من دقة البيانات المالية، وضمان الشفافية، والتأكد من الامتثال للمعايير المحاسبية والقوانين المعمول بها. كما يهدف التدقيق إلى تحسين الكفاءة والإنتاجية من خلال تقييم فعالية استخدام الموارد وتقليل الأخطاء والغش. في القطاع الحكومي، يتوسع دور التدقيق ليشمل فحص الالتزام بالقوانين وتقييم مدى نجاح الجهات الحكومية في تحقيق أهدافها. بشكل عام، يعتبر التدقيق أداة أساسية في تعزيز الثقة في المعلومات المالية والإدارية، مما يسهم في تعزيز الشفافية والمساءلة في المؤسسات.

4.1.2. أهمية التدقيق:

يلعب التدقيق دورًا حيويًا في الأوساط المالية والاقتصادية والحكومية، حيث تُعد المعلومات المالية التي يُعتمد عليها ضرورية لأي مجتمع. فالمستثمرون يتخذون قرارات الشراء والبيع بناءً على هذه المعلومات، والبنوك تستند إليها عند منح القروض، كما تُحدد السلطات الضريبية الدخل الخاضع للضريبة ومقدارها، فضلًا عن دورها في تحديد حقوق الشركاء في شركات التضامن، وحساب التركات وضريبة الإرث في حالة الوفاة. ونظرًا لأن هذه المعلومات تُعدّ من جهات قد تتعارض مصالحها مع الجهات المستفيدة منها، برزت الحاجة إلى التدقيق كخدمة يقدمها مدقق مستقل ومحايد. ويكمن دوره في التأكد من أن هذه البيانات المالية تعكس بوضوح وحيادية المركز المالي كما هو في تاريخ معين، والنشاط الاقتصادي للمنشأة خلال السنة المالية أو الفترة ذات الصلة (الفتلاوي، 2019).

وتلعب عملية التدقيق دورًا بارزًا في تعزيز الاستقرار الاقتصادي ودعم الرفاهية المجتمعية، نظرًا لأهمية الثقة في القوائم المالية. ومع تزايد الاعتماد على المعلومات التي توفرها هذه القوائم لاتخاذ القرارات من قبل أصحاب المصالح، أصبحت مهنة التدقيق مسؤولية اجتماعية تتطلب التزامًا بأعلى معايير الدقة والشفافية. لذلك، يتعين إصدار تشريعات تضمن قدرة التدقيق على الوفاء بمسؤولياته الاجتماعية، مع الحفاظ على ثقة المستثمرين في مهنة التدقيق باعتبارها ركيزة أساسية للاستقرار المالي (حسن وآخرون، 2023).

يمكن إدراك أهمية التدقيق من خلال النقاط التالية (قزير وسقراوي، 2020):

1. التدقيق عملية منهجية وموضوعية: لا يُعد التدقيق غاية ذاتية، بل هو عملية تهدف إلى تقديم صورة حقيقية وصادقة عن أداء إدارة المؤسسة.
2. تجميع وتقييم الأدلة: يُعد جمع الأدلة وتقييمها جوهر عملية التدقيق، حيث يعتمد المدقق على هذه الأدلة لإبداء رأيه بشأن القوائم المالية للمؤسسة، مما يساهم في التحقق من مدى تطابق نتائج العمليات والأحداث الاقتصادية التي أثرت على المركز المالي للمؤسسة مع المعايير المعتمدة.
3. توصيل نتائج التدقيق للأطراف المعنية: يتمثل ذلك في إعداد تقرير يعرض تقييم المدقق للقوائم المالية التي أعدتها إدارة المؤسسة، ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها، مما يعزز شفافية المعلومات المالية.
4. تعزيز الثقة في المعلومات المالية: يهدف التدقيق إلى ضمان سلامة وكفاية المعلومات المالية، مما يساعد مستخدميها على اتخاذ قرارات أكثر دقة وتقليل مخاطر القرارات غير السليمة.

تتعدد الأطراف المستفيدة من المعلومات التي توفرها التقارير المالية، كما تتنوع أهداف استخدامها وفقاً لعلاقتها بالمؤسسة وطبيعة قراراتها المبنية على هذه المعلومات. ومن بين هذه الأطراف (جلابي وبن سليمان، 2023):

1. المستثمرون: يحتاجون إلى معلومات تساعدهم في اتخاذ قرارات الاستثمار، سواء بالشراء أو الاحتفاظ أو البيع، كما يهتم الملاك بتقييم قدرة المؤسسة على توزيع الأرباح.
2. المقرضون: يعتمدون على المعلومات المالية لتقييم قدرة المؤسسة على سداد القروض والفوائد المستحقة عند حلول آجالها.
3. الموردون والدائنون التجاريون: يهتمون بالمعلومات التي تتيح لهم تقدير مدى قدرة المؤسسة على سداد التزاماتها في المواعيد المحددة، مما يجعلهم يركزون على الوضع الائتماني للمؤسسة.
4. العملاء: يهتمون باستمرارية المؤسسة، خاصة إذا كانت تربطهم بها علاقات طويلة الأجل أو يعتمدون عليها في تلبية احتياجاتهم.
5. الحكومات والهيئات الرسمية: تحتاج هذه الجهات للمعلومات المالية لتنظيم الأنشطة الاقتصادية، ووضع السياسات الضريبية، وإعداد الإحصاءات الوطنية، مثل إحصاءات الدخل القومي.
6. الجمهور: تؤثر المؤسسات الاقتصادية على المجتمع بطرق مختلفة، حيث توفر التقارير المالية معلومات مهمة حول الاتجاهات المستقبلية للمؤسسة، مما يساعد الجمهور في متابعة أنشطتها.

يمكن تلخيص أهمية التدقيق بالمحاور التالية التي وردت في دراسة (بن منصور وبن مداح، 2024; بوحنة وبوججو، 2022):

1. أهمية التدقيق لإدارة المؤسسة: تعتمد إدارة المؤسسة على البيانات المحاسبية المدققة في عمليات الرقابة والتخطيط المستقبلي لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة عالية. فعملية التخطيط تعتمد بشكل أساسي على دقة هذه البيانات لرسم الخطط والسياسات بموضوعية، مما يستلزم تدقيقها من قبل جهة مستقلة ومحايدة لضمان صحتها.
2. أهمية التدقيق للمالكين والمستثمرين: تعتمد هذه الفئة على القوائم المالية المدققة لتقييم المركز المالي للمؤسسة واستقرارها الاقتصادي، مما يساعدهم في اتخاذ قرارات استثمارية مدروسة تضمن تحقيق أعلى عوائد على استثماراتهم. وتبرز أهمية التدقيق هنا في ضمان صحة هذه البيانات وحماية المدخرات من المخاطر المالية.
3. أهمية التدقيق للدائنين والموردين: يعتمد هؤلاء على تقارير المدققين لفحص مدى سلامة الوضع المالي للمؤسسة وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها. ويعد هذا الفحص ضرورياً قبل منح الائتمان التجاري، حيث يؤثر تقييم المركز المالي على شروط الائتمان ونسبة الخصومات الممنوحة.

4. أهمية التدقيق للبنوك ومؤسسات الإقراض: تستند البنوك ومؤسسات الإقراض إلى التقارير المدققة عند تقييم الجدارة الائتمانية للمؤسسات قبل منح القروض أو التوسع في التمويل. فالتدقيق يساعد هذه الجهات في تقييم مستوى المخاطر المالية، مما يضمن قرارات تمويل أكثر دقة واستدامة.
5. أهمية التدقيق للهيئات الحكومية: تعتمد الجهات الحكومية على البيانات المالية المدققة في عدة مجالات، مثل مراقبة الأنشطة الاقتصادية، وتحديد السياسات المالية، وفرض الضرائب، مما يتطلب معلومات دقيقة وموثوقة. كما تساهم هذه البيانات في وضع استراتيجيات لدعم بعض المؤسسات أو تحديد أسعار بعض المنتجات.
6. أهمية التدقيق لرجال الاقتصاد: يهتم الاقتصاديون بالقوائم المالية المدققة، حيث يستندون إليها في تحليل المؤشرات الاقتصادية وتقدير الدخل القومي ورسم السياسات الاقتصادية. وتعتمد دقة تقديراتهم وكفاءة خططهم على مدى دقة البيانات المالية المتاحة.
7. أهمية التدقيق لنقابات العمال: تعتمد النقابات على البيانات المالية المدققة بمفاوضاتها مع إدارات المؤسسات لتحديد سياسات الأجور وتحقيق المزايا العمالية، مما يعزز بيئة عمل عادلة ومستقرة.
8. أهمية التدقيق في تخصيص الموارد: يساهم التدقيق في ضمان الاستخدام الأمثل للموارد النادرة من خلال توفير بيانات دقيقة حول الإنتاجية والتكاليف. فالتقارير المدققة توضح مدى الكفاءة في استثمار الموارد، بينما قد تؤدي البيانات غير المدققة إلى سوء تخصيص الموارد وهدرها.
9. أهمية التدقيق للاقتصاد القومي: يُعد التدقيق ركيزة أساسية في تطوير الاقتصاد، حيث يساهم في كشف ومعالجة حالات التلاعب والإسراف، مما يعزز الاستثمارات ويحميها. كما أنه عامل مهم في توجيه المدخرات والموارد المتاحة نحو قطاعات أكثر إنتاجية، مما يساهم في تحسين مستوى المعيشة وتحقيق الرفاهية الاقتصادية. وبفضل دوره الرقابي، يساعد التدقيق الحكومات في تنفيذ خططها بفعالية، وكشف الانحرافات ومعالجتها لتعزيز الإنتاجية الوطنية.

5.1.2. أنواع التدقيق:

يمكن تصنيف أنواع التدقيق وفقاً لعدة معايير، وذلك بحسب الدور الذي يؤديه داخل المؤسسة ومتطلبات الجهات المستفيدة من التقارير الناتجة عنه. فيما يلي أبرز التصنيفات والتي وردت في (بوزقاق وآخرون، 2022؛ الجودي، 2019؛ رفاعة، 2017؛ جلابي وبن سليمان، 2023؛ بوحنة وبوججو، 2022) وهي:

أولاً: الأنواع المتداخلة: يُشير هذا التصنيف إلى الأنواع التي ترتبط بشكل وثيق بالتدقيق المالي، وتختلف وفقاً لمجال العمل المحدد للمدقق، وتشمل:

1. من حيث نطاق التدقيق:

✓ التدقيق الكامل: يتمتع المدقق في هذا النوع بحرية غير مقيدة في تحديد نطاق عمله، إذ لا تفرض الإدارة أو الجهة المكلفة أي قيود على عمليات التدقيق. يُعد التدقيق الكامل مناسباً للمدققين الخارجيين المعيّنين وفقاً للقوانين المنظمة، مثل قانون الشركات، حيث يكون المدقق مسؤولاً عن مراجعة جميع البيانات المالية وإبداء رأي فني شامل حول مدى دقتها، حتى لو لم يتم بتدقيق كل مفردة على حدة.

✓ التدقيق الجزئي: في هذا النوع، يكون نطاق عمل المدقق محدداً مسبقاً وفقاً للعقد بينه وبين الجهة المعنية، حيث يُطلب منه فحص عناصر أو عمليات محددة فقط، مثل مراجعة المخزون أو حسابات معينة، مما يقيد مسؤوليته ضمن الإطار المحدد دون أن يشمل القوائم المالية بأكملها.

2. من حيث توقيت التدقيق:

✓ التدقيق المستمر: يُجرى على مدار العام وفق خطة محددة، ويشمل تقديم تقارير دورية (شهرية، ربع سنوية، نصف سنوية، وسنوية). من أهم مزاياه الكشف المبكر عن الأخطاء والغش، وتوفير معلومات دقيقة وسريعة تساعد في اتخاذ القرارات، مما يجعله أكثر ملاءمة للمؤسسات الكبيرة.

✓ التدقيق النهائي أو عند الطلب: يتم إجراؤه مرة واحدة فقط، إما في نهاية العام المالي أو بناءً على طلب الجهة المعنية. يُعتبر هذا النوع أقل فاعلية من التدقيق المستمر ولكنه مناسب للمؤسسات الصغيرة التي لا تحتاج إلى مراجعة متكررة.

3. من حيث الجهة القائمة بالتدقيق:

✓ التدقيق الخارجي: يتم بواسطة جهة مستقلة عن المؤسسة، ويهدف إلى تقديم رأي فني محايد حول مصداقية وعدالة التقارير المالية خلال فترة معينة.

✓ التدقيق الداخلي: يُجرى من قبل فريق داخل المؤسسة، ويُعد أداة رقابية مستقلة تساعد الإدارة في تقييم مدى دقة وكفاءة العمليات الداخلية.

ثانياً: أنواع التدقيق وفقاً لدرجة الالتزام بعملية التدقيق

1. التدقيق الإلزامي: يُعرف أيضاً بالتدقيق القانوني، وهو التدقيق الذي يفرضه القانون ويتطلب تنفيذه بشكل كامل دون استثناء.

2. التدقيق الاختياري: يتم بناءً على رغبة أصحاب المنشأة دون أن يكون هناك التزام قانوني بإجرائه. ينطبق هذا النوع من التدقيق على المشاريع الفردية وشركات الأشخاص، مثل شركات التضامن العادية، والتوصية البسيطة، والمحاصة.

ثالثاً: أنواع التدقيق وفقاً لدرجة الشمول والمسؤولية في التنفيذ

1. التدقيق العادي: يشمل مراجعة البيانات المسجلة بالسجلات والدفاتر المالية، والتحقق من صحة القوائم المالية ومدى تعبيرها عن المركز المالي ونتائج الأعمال. يهدف المدقق لتقديم رأي فني محايد، ويكون مسؤولاً عن أي إهمال أو تقصير في أدائه لمهامه وفقاً للمعايير المهنية المتوقعة.
2. التدقيق لغرض محدد: يُجرى هذا النوع من التدقيق بهدف التحقق من وقائع أو نتائج معينة، مثل اكتشاف الغش، تحديد أسباب الاختلاس، تقييم الشهرة في حالة خروج شريك أو انضمام آخر، أو تحديد قيمة الأسهم في حالات الاندماج أو التصفية. قد يتم فحص الحسابات والبيانات التي سبق تدقيقها تدقيقاً عادياً، ولكن لغرض أكثر تحديداً.

رابعاً: الأنواع المستقلة للتدقيق ومن بين هذه الأنواع:

1. التدقيق المالي: يهدف إلى فحص القوائم المالية للتأكد من صحة الأرقام الواردة فيها ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية المتعارف عليها. يعتمد المدقق على أدلة الإثبات ونظام الرقابة الداخلية في المؤسسة لتقييم مدى سلامة النظام المحاسبي والعمليات المالية.
2. التدقيق الإداري: يركز على تقييم الأداء الإداري للمؤسسة، للتأكد من تحقيق أقصى منفعة ممكنة بأقل تكلفة، مما يساهم في تحسين الكفاءة التشغيلية.
3. تدقيق الأهداف: يتحقق من مدى تحقيق المؤسسة لأهدافها المخططة مسبقاً، مع التأكيد على أن التدقيق لا يهدف إلى تصيد الأخطاء، وإنما يسعى لتحسين الأداء وتعزيز الكفاءة.
4. التدقيق القانوني: يهتم بالتأكد من امتثال المؤسسة للنصوص القانونية والأنظمة المالية والإدارية الصادرة عن الجهات التشريعية والتنفيذية في الدولة.
5. التدقيق الاجتماعي: لا يقتصر دور المؤسسة على تحقيق الربح فحسب، بل يشمل أيضاً مسؤوليتها الاجتماعية تجاه المجتمع، بما في ذلك تحقيق الرفاهية والمساهمة في التنمية المستدامة.

ومن وجهة نظر الباحث فإن أهمية التدقيق تكمن في دوره الحيوي بتعزيز الشفافية المالية والاستقرار الاقتصادي، فهو يوفر ضمانات بأن المعلومات المالية تعكس الحقيقة وتحافظ على مصداقيتها، مما يساهم باتخاذ قرارات مالية دقيقة من قبل المستثمرين والمقرضين والحكومات. التدقيق يساهم في تحسين الأداء المؤسسي عبر فحص دقيق للبيانات المالية، ويعزز من الثقة بين الأطراف المختلفة المعنية مثل البنوك والموردين. كما أن التدقيق يعزز قدرة المؤسسات على تخصيص مواردها بشكل أمثل ويحفز

على تحقيق الأهداف الاستراتيجية بكفاءة. بالمجمل، يعد التدقيق أداة أساسية لحماية الاقتصاد الوطني والحفاظ على رفاهية المجتمع من خلال ضمان استخدام البيانات المالية بشكل دقيق وشفاف.

6.1.2. معايير التدقيق:

أصدر مجمع المحاسبين الأمريكيين (AICPA) عبر مجلس معايير التدقيق (ASB) قائمة بمعايير التدقيق، مقسمة إلى ثلاث مجموعات رئيسية كما وردت في (جلابي وبن سليمان، 2023; بوزقاق وآخرون، 2022; خواري وجوامع، 2021) وهي:

1. المعايير الشخصية: تتعلق بصفات المدقق وضرورة حصوله على التدريب والمهارات المناسبة، والتمتع بالاستقلالية الذهنية خلال مراحل التدقيق، والالتزام بالمهنية في أداء التدقيق وإعداد التقرير.
2. معايير العمل الميداني: تتناول تنفيذ التدقيق وتشمل التخطيط السليم للعمل والإشراف على المساعدين، وفهم نظام الرقابة الداخلية لتحديد نطاق الاختبارات، وجمع أدلة كافية لدعم الرأي حول البيانات المالية.
3. معايير التقرير: تحدد كيفية إعداد تقرير التدقيق وتشمل التأكد من توافق البيانات المالية مع المبادئ المحاسبية المعتمدة، والإشارة إلى أي تغييرات في تطبيق المبادئ المحاسبية، وضمان كفاية الإفصاح والشفافية، وتقديم رأي المدقق بوضوح، سواء كان غير متحفظ، متحفظاً، ممتنعاً، أو مخالفاً.

7.1.2. فروض التدقيق:

يُعرف الفرض بأنه قاعدة تحظى بقبول عام، تُستخدم في التطبيق العملي لحل نوع معين من المشكلات أو لتوجيه السلوك. وتستند عملية التدقيق إلى مجموعة من الفروض الأساسية، من أبرزها (بن علي، 2019):

1. فرض عدم التأكد: وفقاً لهذا الفرض، تنشأ الحاجة إلى جمع أدلة إثبات كافية لإزالة حالة عدم التأكد المحيطة بالمعلومات المالية أو التشغيلية.
2. فرض استقلال مدقق الحسابات: يُعتبر المدقق طرفاً محايداً وحكماً عند ممارسته لعمله، إذ تعتمد الإدارة وأصحاب المؤسسة على رأيه في اتخاذ القرارات، مما يستلزم تمتعه بالاستقلالية التامة عن جميع الأطراف.
3. فرض توفر تأهيل خاص لمدقق الحسابات: نظراً للمشكلات المتعددة التي يواجهها المدقق أثناء أداء مهامه، لا بد أن يكون لديه تأهيل علمي وعملي كافٍ يضمن كفاءته في إبداء رأيه الفني بشكل دقيق وموضوعي.

4. فرض توافر نظام رقابة داخلية كافٍ: لضمان حسن سير العمل داخل المؤسسة، يتم وضع نظام رقابة داخلية يشمل أدوات المراقبة المختلفة، مثل الرقابة الإدارية، الرقابة المحاسبية، والضبط الداخلي. وتعتمد عملية التدقيق على مدى كفاءة هذا النظام، فكلما كان أكثر كفاءة، قلَّت الحاجة إلى الاختبارات التفصيلية من قبل المدقق، والعكس صحيح.
5. فرض المصادقية والعدالة في تقرير المدقق: يُفترض أن يكون التقرير صادقًا وموثوقًا، نظرًا لكونه محل ثقة لجميع الأطراف ذات العلاقة، مما يستوجب أن يعكس الواقع بدقة وعدالة دون تحيز.

ويرى الباحث أن الفروض المذكورة تمثل المبادئ الأساسية التي يستند إليها مدقق الحسابات لضمان جودة وموثوقية عملية التدقيق. فرض عدم التأكد يعكس الحاجة إلى جمع أدلة كافية لتقليل الشكوك حول المعلومات المالية أو التشغيلية، بينما فرض استقلالية المدقق يسلط الضوء على ضرورة حياديته لضمان تقديم رأي مهني وغير متأثر بأي ضغوط من الأطراف المعنية. فرض التأهيل الخاص يشير إلى أهمية أن يكون المدقق متمتعًا بكفاءة علمية وعملية لضمان دقة تحليلاته، في حين يعكس فرض توفر نظام رقابة داخلية كافٍ أهمية وجود نظام رقابي قوي في المؤسسة لتقليل الحاجة لاختبارات تفصيلية إضافية. وأخيرًا، فرض المصادقية والعدالة في تقرير المدقق يؤكد على ضرورة أن يكون التقرير عادلاً وموثوقًا، ويعكس الوضع الفعلي للمؤسسة دون تحيز. جميع هذه الفروض تُظهر توازنًا بين الكفاءة الفنية، الاستقلالية، والمصادقية، مما يعزز قدرة المدقق على تقديم نتائج دقيقة وموثوقة.

8.1.2. مراحل التدقيق:

يمر التدقيق بثلاث مراحل ، كما وردت في (جلابي وبن سليمان، 2023; بن علي، 2019) وهي:

1. التعرف على المؤسسة: بعد التأكد من صحة تعيينه وتوفر الإمكانيات اللازمة، يحصل المدقق على معرفة عامة بالمؤسسة، بما يشمل نشاطها، هيكلها الإداري، سياساتها، ونظامها المحاسبي، بالإضافة إلى الاطلاع على ممارساتها المالية ونظام الرقابة الداخلية.
2. فحص نظام الرقابة الداخلية: يقوم المدقق بمراجعة مدى التزام المؤسسة بمسك الدفاتر المحاسبية الأساسية والتأكد من تطبيق المبادئ المحاسبية. ويتحقق من مدى كفاءة الرقابة الداخلية في ضمان إعداد قوائم مالية موثوقة، وفي حال وجود ضعف بالنظام، قد يرفض المصادقة على الحسابات.
3. فحص الحسابات: يتم التدقيق في عناصر الميزانية وجدول حسابات النتائج باستخدام تقنيات مختلفة، بهدف التحقق من شرعية وصدق الحسابات، مع تقديم أدلة تدعم نتائج التدقيق وإصدار التقرير النهائي.

ول يتم التدقيق بفعالية يجب على المدقق التخطيط لعملية التدقيق من خلال الخطوات التالية (بندير وبو سعيد، 2022):

1. خطة التدقيق: يجب على المدقق إعداد خطة شاملة وموثقة تحدد نطاق عملية التدقيق وكيفية تنفيذها. وعلى الرغم من أن مذكرة الخطة الشاملة توفر تفاصيل إرشادية عند إعداد برنامج التدقيق، إلا أن الشكل والمحتوى الدقيقين للخطة يعتمدان على حجم المؤسسة وتعقيد عملية التدقيق والمنهجية التقنية التي يعتمدها المدقق.
2. برنامج التدقيق: برنامج التدقيق هو خطة تفصيلية تعتمد على نتائج دراسة المدقق لنظام الرقابة الداخلية، ويهدف إلى تدقيق البيانات المالية بفعالية. يتضمن البرنامج تحديد خطوات الفحص لضمان تغطية جميع الإجراءات المحاسبية ونظام الرقابة الداخلية، مع تحقيق أقصى كفاءة بأقل تكلفة وجهد، وتحديد الجدول الزمني لإنجاز كل خطوة من خطوات التدقيق، وتحديد أهداف كل خطوة لضمان تحقيق الغرض المرجو منها، ووضع نطاق واضح للعمل لحفظ وقت المدقق وتحقيق الفاعلية، وتوزيع المسؤوليات بين فريق التدقيق لضمان تنفيذ كل مرحلة بكفاءة.
3. ملفات العمل: نظرًا للطبيعة المستمرة لعملية التدقيق، يحتاج المدقق إلى الاحتفاظ بملفين أساسيين لتنظيم العمل، وهما الملف الدائم: يحتوي على معلومات ثابتة عن المؤسسة، مثل بيانات عن المؤسسة وهيكلها التنظيمي، ونظام الرقابة الداخلية ووثائقه، ومعلومات محاسبية ومالية تشمل أدلة الحسابات وطرق العمل المحاسبية. الملف السنوي: يشمل الوثائق المرتبطة بالدورة المالية الخاضعة للتدقيق، مثل خطط التدقيق وبرامج العمل السنوية، وتقييم نظام الرقابة الداخلية باستخدام استمارات وخرائط التدقيق، وتفاصيل الفحوصات والإجراءات المتبعة أثناء المراجعة.
4. جمع أدلة الإثبات: أدلة التدقيق بأنها المعلومات التي يعتمد عليها المدقق للوصول إلى استنتاجاته وإبداء رأيه في القوائم المالية. ويشمل ذلك طبيعة أدلة الإثبات: يجب أن تكون الأدلة موثوقة وكافية لاستخلاص رأي محايد حول القوائم المالية، وكفاية وملاءمة الأدلة: ترتبط كفاية الأدلة بحجم العينة المختارة أثناء التدقيق، فكلما زاد حجم العينة، زادت كفاية الأدلة، وإجراءات الحصول على أدلة الإثبات: تشمل الفحص المادي، المصادقات، التوثيق، الملاحظة، الاستفسار، إعادة الاحتساب، والإجراءات التحليلية.
5. إعداد التقارير: تمثل التقارير المرحلة النهائية لعملية التدقيق، حيث يُقدم المدقق تقريراً شاملاً يتضمن نتائج الفحص والأدلة التي تدعم تقييمه لنظام المعلومات المالية في المؤسسة.

يكتسب التخطيط لعملية التدقيق أهمية كبيرة، إضافة إلى أهميته العامة على مختلف الأصعدة، سواء على مستوى الحياة البشرية أو في نطاق تطبيقه في أي وحدة اقتصادية. وتظهر أهمية هذا التخطيط في عدة جوانب، منها (الفتلاوي، 2019):

1. طبيعة عملية التدقيق التي تعتمد أساسًا على منهجية واضحة في تحديد الهدف من كل عملية تدقيق، مع التركيز على تحديد المهام الوظيفية بأدق التفاصيل، حيث يُعتبر ذلك جزءًا أساسيًا من معايير العمل الميداني.
2. الأساس المعتمد في عمل التدقيق يرتكز على الجودة الفكرية الإنسانية من حيث الكم والنوع، ما ينتج عنه نتائج مباشرة (كمية) وأخرى غير مباشرة (نوعية).

وتعتبر مراحل التدقيق بمثابة خطوات محورية تهدف لضمان دقة وموثوقية عملية التدقيق في المؤسسات. بدءًا من "التعرف على المؤسسة"، الذي يتيح للمدقق التفاعل مع تفاصيل الأعمال والهيكل التنظيمي، وصولًا إلى "فحص الحسابات" الذي يشمل تقييم دقيق للميزانية والجدول المالية باستخدام تقنيات متقدمة لضمان الشرعية والصدق. وتعكس هذه المراحل ضرورة وجود تخطيط مدروس مسبقًا، ويظهر في خطط التدقيق والبرامج التفصيلية التي تحدد كيفية تنفيذ كل خطوة بما يضمن فاعلية العملية. وتشدّد العملية على أهمية جمع أدلة إثبات موثوقة تدعم استنتاجات المدقق، بما فيها الأدلة المستخلصة من الفحص المادي والتوثيق والتحليل. يمكن ملاحظة أن التخطيط الشامل والتوثيق الدقيق يلعبان دورًا في تحديد مدى كفاءة التدقيق وفاعليته، ويساهمان بضمان الجودة للعمل التدقيقي.

9.1.2. أدوات التدقيق:

أدوات التدقيق يمكن تصنيفها إلى أدوات وصفية وأدوات استهلامية (جموعي، 2017):

أولاً: الأدوات الوصفية:

1. السبر الإحصائي: يعتمد على اختيار عينة عشوائية من المجتمع المدروس لتعميم النتائج، ويشمل خطوات مثل تحديد المجتمع، درجة الثقة، ومعدل الخطأ المقبول. كما يمكن تقسيم العينة إلى إحصائية (عشوائية أو ترتيبية) وغير إحصائية (الاختيار الشخصي).
2. المقابلة: تُستخدم لجمع المعلومات وفق شروط محددة مثل احترام التسلسل الإداري، توضيح أهداف التدقيق، والتأكد من مصادقة المستجوب على النتائج قبل تقديمها.

ثانيًا: الأدوات الاستهلامية:

1. الملاحظة المادية: تشمل التحقق من تطابق الوثائق والإجراءات مع الواقع، ومراقبة التصرفات داخل بيئة العمل.
2. السرد: يتمثل في وصف النظام إما من قبل الشخص الخاضع للتدقيق أو المدقق نفسه لتوضيح الملاحظات والاستنتاجات.
3. المخطط الوظيفي: يحدد الوظائف والعلاقات داخل المؤسسة، مما يساعد في كشف التداخلات أو الفجوات في توزيع المهام.
4. جدول تحليل الأعمال: يُستخدم لتحليل العمليات وتحديد الثغرات التنظيمية في توزيع المهام ب المؤسسة.
5. خرائط التدقيق: توضح مسار العمليات بين مختلف الوظائف ومراكز المسؤولية، مما يساهم في تحليل وضبط سير العمل.

10.1.2. التدقيق الداخلي مقابل التدقيق الخارجي:

توجد العديد من الفروق بين وظائف التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي، والتي تشمل النقاط التالية (الشمالية، 2022):

1. الوظيفة والمكان: المدققون الداخليون هم موظفون داخل المؤسسة، بينما يعمل المدققون الخارجيون في شركات تدقيق خارجية.
2. التعيين: يتم تعيين المدققين الداخليين من قبل الإدارة داخل المؤسسة، بينما يتم تعيين المدققين الخارجيين من قبل المساهمين عبر تصويت.
3. التخصص: التدقيق الداخلي ليس محاسبيًا بالضرورة، بينما يتطلب التدقيق الخارجي أن يكون المدقق خبيرًا في المحاسبة.
4. المسؤولية: المدققون الداخليون مسؤولون أمام الإدارة، بينما المدققون الخارجيون مسؤولون أمام المساهمين.
5. التقارير: يمكن للمدققين الداخليين تقديم النتائج بأي تنسيق تقرير، بينما يجب على المدققين الخارجيين الالتزام بتنسيقات محددة في تقاريرهم وآراءهم.
6. استخدام التقارير: تقارير التدقيق الداخلي موجهة إلى الإدارة، بينما تقارير التدقيق الخارجي يستخدمها أصحاب المصلحة مثل المستثمرين والدائنين.
7. المشورة: المدققون الداخليون يمكنهم تقديم المشورة والمساعدة الاستشارية للموظفين، بينما المدققون الخارجيون يركزون على دعم العميل دون التدخل المباشر في العمليات.

8. النطاق: المدققون الداخليون يفحصون القضايا المتعلقة بالمخاطر وممارسات الأعمال داخل المؤسسة، بينما المدققون الخارجيون يركزون على فحص السجلات المالية وإبداء الرأي بشأن البيانات المالية.

9. التوقيت: عمليات التدقيق الداخلي تتم على مدار العام، بينما المدققون الخارجيون يقومون بتدقيق سنوي. وفي بعض الحالات، يقوم المدققون الخارجيون بتقديم مراجعة ثلاث مرات سنويًا للعملاء العاميين.

11.1.2. جودة عملية التدقيق:

هناك العديد من الأسباب التي تجعل جودة التدقيق محط اهتمام كبير، ومن أبرزها سعي المدقق إلى تعزيز مصداقية تقريره، ورغبة إدارة المؤسسة في ترسيخ الثقة في قوائمها المالية، بالإضافة إلى حرص المنظمات المهنية على ضمان التزام مهنة التدقيق بمسؤولياتها تجاه جميع الأطراف المعنية وهناك العديد من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق (أبو نصار، 2019):

1. أتعاب التدقيق: عند التفاوض بشأن الخدمات المهنية، يحدد المدقق أتعابه بناءً على تقديره لطبيعة العمل المطلوب. ولا يُعد تقديم أحد المدققين لأتعاب أقل من غيره سلوكًا غير أخلاقي في حد ذاته، ولكن انخفاض الأتعاب بشكل مفرط قد يؤثر سلبًا على جودة التدقيق. فقد يواجه المدقق ضغوطًا مالية تؤثر على التزامه بالمبادئ المهنية، حيث قد يكون من الصعب تنفيذ إجراءات التدقيق وفقًا للمعايير الفنية والمهنية المطلوبة إذا كانت الأتعاب المقدمة غير كافية لتغطية الجهد المطلوب.
2. استقلالية المدقق: تعد من الركائز الأساسية لضمان موضوعية عملية التدقيق، حيث يجب أن يمتلك المدقق القدرة على أداء عمله دون التأثير بالضغوط الخارجية أو المصالح الشخصية.
3. الكفاءة المهنية والعناية الواجبة: تتطلب جودة التدقيق التزام المدقق بالكفاءة المهنية والعناية الواجبة.
4. خبرة مكاتب التدقيق في الصناعة التي ينتمي إليها العميل: تلعب خبرة مكاتب التدقيق في قطاع نشاط المؤسسة دورًا حاسمًا في تحسين جودة التدقيق، إذ تساهم هذه الخبرة في تقليل احتمالية وقوع أخطاء جوهرية في القوائم المالية، مما يعزز من مصداقية عملية التدقيق.
5. إدراك المدقق لأهمية تحقيق الجودة في التدقيق: يُعد وعي المدقق بأهمية الالتزام بأعلى معايير الجودة خلال عملية التدقيق عاملاً أساسيًا لضمان دقة المخرجات. إذ يعتمد المستخدمون الخارجيون للقوائم المالية، مثل المستثمرين والدائنين، على تقرير المدقق في اتخاذ قراراتهم، ولذلك يتوقعون أن يعكس التقرير جودة عالية ويعبر بموضوعية عن الوضع المالي الحقيقي للمؤسسة.

وأما فيما يتعلق بمحددات جودة التدقيق، فقد أشار مجلس معايير التدقيق الدولي إلى وجود أربعة محددات رئيسية، وهي كما اشار اليها (حسن وآخرون، 2023) ما يلي:

1. المحدد الأول في العوامل المؤثرة على عملية التدقيق، بما في ذلك أداء الفرق المسؤولة عن تنفيذ إجراءات التدقيق ومدى التزامها بالمعايير المهنية.
2. المحدد الثاني فيرتبط بمتطلبات التدقيق، سواء من حيث القوانين والتشريعات المنظمة أو من حيث متطلبات الهيئات الرقابية والمهنية.
3. المحدد الثالث يتعلق بالتفاعلات الرئيسية في سلسلة إعداد التقارير المالية، والتي تؤثر بشكل مباشر على جودة نتائج التدقيق.
4. المحدد الرابع يركز على بيئة التدقيق العامة، بما يشمل الممارسات السائدة في إعداد التقارير المالية ومدى تأثيرها على جودة التدقيق وفعاليتها في السياق المهني والرقابي.

12.1.2. التدقيق الحكومي:

يتزايد الاهتمام في العديد من الدول تجاه مساءلة موظفي القطاع الحكومي ادارياً ومالياً، ويرجع ذلك الى ضغط الرأي العام، حيث من الصعب تواجد نظام فعال وكفؤ للإدارة الحكومية مركزياً ومحلياً، بدون توافر مساءلة ومحاسبة شعبية وبيان ما هية الاعمال الادارية والمالية الحكومية. حيث أن التدقيق الحكومي يقصد به الالتزام وتنفيذ الانظمة والقوانين واللوائح التي تحدد استخدام الاموال العامة، والاهتمام بتقييم الكفاية والاقتصاد في استخدام الموارد، وتجنب الانفاق غير الضروري والتأكد من تحقيق الاهداف التي من أجلها تم توفير الموارد، واكتشاف مدى كفاءة وفاعلية أجهزة الحكومة في أداء أنشطتها (الأغا، 2015).

أن التدقيق الحكومي لا يقتصر على الامتثال للأنظمة والقوانين واللوائح التي تنظم استخدام الأموال العامة، بل يمتد ليشمل تقييم الكفاءة والاقتصاد في إدارة الموارد، والتأكد من الحد من الإنفاق غير الضروري، وضمان تحقيق الأهداف المرتبطة بتوفير الموارد. كما يهدف إلى قياس مدى كفاءة وفعالية الأجهزة الحكومية في تنفيذ مهامها وأنشطتها (الأغا، 2015).

13.1.2. أهداف التدقيق الحكومي:

يهدف التدقيق الحكومي إلى تحقيق الأهداف التالية (بن العرية، 2017):

1. فحص المعلومات والبيانات المالية، بما في ذلك مدى الالتزام بالقوانين واللوائح المعمول بها، وذلك بهدف التأكد من خضوع العمليات والموارد للمحاسبة والإبلاغ عنها بطريقة صحيحة، بالإضافة إلى تقييم مدى الامتثال للمتطلبات القانونية.
2. تدقيق كفاءة وفعالية استخدام الموارد، من خلال تقييم مدى التزام الوحدة الإدارية الحكومية بإدارة مواردها المالية والبشرية بشكل مناسب، مع ضمان الحفاظ عليها بأفضل الطرق الممكنة.
3. التحقق من مدى تحقيق النتائج المرجوة بكفاءة وفعالية، وذلك عبر تقييم مدى تحقيق الأهداف المخططة، مع النظر في بدائل التنفيذ المختلفة لضمان تحسين الأداء.

ومن أهداف التدقيق الحكومي (الأغا، 2015):

1. فحص وتقييم سلامة وكفاية تطبيق وسائل الرقابة المحاسبية والمالية داخل الوحدات الحكومية.
2. تحديد مدى اقتصادية وكفاءة تطبيق وتشغيل هذه الوسائل، ومدى فاعلية نتائج تنفيذها.
3. تقييم الالتزام بالسياسات والإجراءات والخطط الموضوعية ومدى انسجامها مع بعضها البعض.
4. تقييم مدى سلامة وكفاية إجراءات الحفاظ على الموارد داخل الوحدات الحكومية.
5. التأكد من دقة تقديرات الموازنة العامة.
6. الحكم على مدى جودة أداء المهام المطلوبة من العاملين في الوحدة الحكومية على كل المستويات.
7. التأكد من أن بنود الموازنة العامة يتم إنفاقها من قبل السلطات المختصة بطريقة حكيمة وفي الوقت السليم.
8. التحقق من أن الإنفاق كافٍ ومناسب للغرض الذي خُصص من أجله.
9. فحص القواعد والأنظمة المتبعة عند الإنفاق.
10. معرفة مدى قيام المسؤول المختص باستخدام الإنفاق لمصلحته الشخصية، سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة.
11. التأكد من أن موظف الصرف يولي الاهتمام لأموال الحكومة كما لو كانت أمواله الخاصة.
12. التحقق من أن المصروفات والمقبوضات تُصنف بشكل صحيح.
13. التأكد من أن المقبوضات تُقيد في الحساب المعني وأن المبالغ المستحقة يتم استردادها.
14. معرفة ما إذا كانت جميع النفقات ضمن حدود السياسات المالية للحكومة.

15. المصادقة على أن الإنفاق على رحلات المسؤولين جائز وضمن الحدود المنصوص عليها في القواعد والقوانين.

14.1.2. عناصر التدقيق الحكومي:

يعد تدقيق القطاع العام ضرورة أساسية للإدارة العامة، حيث تُعتبر إدارة الموارد العامة مسؤولية قائمة على الثقة، إذ تُوكل مهمة إدارتها إلى هيئة أو فرد يعمل نيابة عن المجتمع. وتسهم التدقيق العامة في تعزيز ثقة المستخدمين المستهدفين من خلال توفير معلومات وتقييمات مستقلة وموضوعية بشأن أي انحرافات عن المعايير المقبولة أو مبادئ الحوكمة الرشيدة. وتتكوّن جميع عمليات تدقيق القطاع العام من العناصر الأساسية التالية (بن العرية، 2017):

الأطراف المعنية تشمل عمليات التدقيق في القطاع العام ثلاثة أطراف رئيسية على الأقل: المدقق، والطرف المسؤول، والمستخدمون المستهدفون. وتختلف العلاقة بين هذه الأطراف وفقاً للترتيبات الدستورية لكل نوع من أنواع التدقيق.

1. المدقق: يمثل المدقق الجهة المسؤولة عن تنفيذ عمليات التدقيق، ويشمل ذلك رئيس الجهاز الأعلى للتدقيق المالية والمحاسبة، بالإضافة إلى الأفراد المخولين بإجراء عمليات التدقيق وفقاً للولاية القانونية للجهاز الرقابي.

2. الطرف المسؤول: يُحدد الطرف المسؤول بموجب ترتيبات دستورية أو تشريعية، وقد يكون فرداً أو مؤسسة، ويتحمل مسؤولية إدارة موضوع التدقيق أو معالجة التوصيات المتعلقة به.

3. المستخدمون المستهدفون: هم الجهات أو الأفراد الذين يُعد تقرير التدقيق موجّهاً لهم، مثل الهيئات التشريعية، والجهات الإشرافية، والمسؤولين عن الحوكمة، أو حتى الجمهور العام.

موضوع التدقيق ومعلوماته يشير موضوع التدقيق إلى البيانات أو الأنشطة أو الظروف التي يتم قياسها أو تقييمها وفقاً لمعايير محددة، ويتخذ أشكالاً متنوعة بناءً على أهداف التدقيق. ويجب أن يكون الموضوع قابلاً للقياس أو التقييم بوسائل متجانسة، بحيث يمكن جمع أدلة رقابية كافية لدعم نتائج التدقيق واستنتاجاتها. وينبغي أن تكون معايير التدقيق مناسبة لطبيعة التدقيق وأهدافها، مع مراعاة مدى وضوحها للمستخدمين المستهدفين، بالإضافة إلى مصداقيتها وحياديتها وقبولها العام. وقد تستند هذه المعايير إلى مصادر متعددة، مثل القوانين والأنظمة والممارسات الفضلى. أما معلومات موضوع التدقيق، فهي تمثل نتائج تقييم الموضوع أو قياسه وفقاً للمعايير المحددة، ويمكن أن تتخذ أشكالاً متعددة، تتفاوت حسب نطاق التدقيق وأهدافها. ومن الضروري أن يتم إطلاع المستخدمين المستهدفين على هذه المعايير لضمان فهمهم لكيفية تقييم الموضوع الخاضع للتدقيق.

15.1.2. أنواع التدقيق الحكومي:

أنواع التدقيق الحكومي وفق مكتب المحاسبة العامة الأمريكي تشمل (الأغا، 2015):

1. التدقيق المالي: يركز على العمليات المالية، الحسابات، والتقارير المالية، ومدى الامتثال للقوانين، ويتضمن:

- ✓ تدقيق القوائم المالية: يحدد مدى دقة القوائم المالية وفقاً للمعايير المحاسبية.
- ✓ التدقيق المتعمق بالأمر المالية: يراجع البيانات المالية، التمويلات، الامتثال المالي، والرقابة الداخلية.

2. تدقيق الأداء: يهدف إلى تقييم الكفاءة والفعالية في تحقيق الأهداف والاستخدام الاقتصادي للموارد، ويشمل:

- ✓ التدقيق الاقتصادي وتدقيق الكفاءة: يحدد مدى الإدارة الفعالة للموارد البشرية والمادية.
- ✓ تدقيق برامج الإنفاق: يقيم فعالية البرامج الحكومية ومدى تحقيقها للأهداف المحددة، والالتزام بالقوانين.

2.2. المبحث الثاني: الرقابة:

1.2.2. مقدمة:

تلعب الرقابة دوراً أساسياً في مختلف مجالات الحياة، حيث تُعد الأداة الفعالة لتحديد معايير الأداء وفقاً للأهداف التي تسعى المؤسسة لتحقيقها. وتبدأ العملية الرقابية بتحديد الأهداف، ثم العمل على تحقيقها من خلال مقارنة الأداء الفعلي بالمعايير المحددة. وفي حال وجود انحرافات عن الأهداف المنشودة، تتولى الرقابة متابعة هذه الانحرافات وتصحيحها لتحقيق الأداء المطلوب. ورغم أن الرقابة تُصنّف بوصفها الوظيفة الإدارية الرابعة، وذلك يعكس طبيعتها المتداخلة مع الهيكل التنظيمي، كونها عملية مستمرة تتطلب متابعة دائمة. كما أنها تتطور باستمرار وفقاً للإمكانيات التقنية الحديثة، مما يعزز دورها في مكافحة الفساد الإداري وتطوير الأداء المؤسسي بفعالية (الرفاعي، 2019).

وتطور مفهوم الرقابة عبر العصور المختلفة، حيث كان يختلف في العصور القديمة عن العصور الوسطى والحديثة. وفي العصر الحديث، أصبح مفهوم الرقابة الإدارية جزءاً أساسياً من الوظائف الإدارية التي يمارسها المديرون والرؤساء والمشرفون، لضمان تنفيذ الخطط الإدارية وتحقيق الأهداف والمهام المطلوبة. كما تسهم الرقابة الإدارية في الكشف المبكر عن أي انحرافات عن الخطط أثناء مراحل التنفيذ (بودانة، 2020). وتبرز الحاجة إلى الرقابة من كون الأهداف والخطط والدراسات تُنفَّذ من قبل الأفراد، الذين قد يعملون في ظروف وأوقات مختلفة، مستخدمين أدوات وأساليب متنوعة وفي

مواقع متباينة. وهذا التنوع في بيئة العمل قد يؤدي إلى اختلافات في طريقة الأداء، مما يخلق احتمالات لحدوث انحرافات. بعض هذه الانحرافات قد يكون شديد الخطورة، بينما يكون البعض الآخر أقل تأثيراً، وتُحدد درجة الخطورة بناءً على مدى الابتعاد عن المعايير المحددة (حسن علي، 2016).

نشأت الرقابة مع ظهور الدولة وتطورت بمرور الزمن، خاصة مع تزايد حجم الأموال العامة واتساع نطاق إنفاقها. في بداياتها، كانت الرقابة تركز على ضمان التزام الدولة بالقوانين والأنظمة بهدف الحد من المخاطر المحتملة، لكنها تطورت لتشمل مفاهيم الفاعلية والكفاءة. ومع تأسيس المنظمات الدولية، توسعت الرقابة لتشمل التعاون بين الدول والمؤسسات العالمية لتعزيز الشفافية وحماية المال العام. من أبرز هذه المنظمات المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا الإنتوساي (INTOSAI)، التي تضم العديد من الدول الأعضاء لجانب ممثلين عن منظمات دولية ومؤسسات مهنية. وحظيت الإنتوساي بإجماع دولي باعتبارها هيئة تنظيمية تعنى بتطوير العمل الرقابي عالمياً، ولعبت دوراً محورياً في تحقيق أهداف التنمية المستدامة وتعزيز الرقابة المالية والإدارية على المستوى الدولي (الغامدي، 2026).

2.2.2. مفهوم الرقابة:

تعرف الرقابة على أنها عملية عقلانية منهجية تهدف إلى توجيه الأفراد أو المجموعات وأنشطتهم نحو تحقيق الأهداف العامة والتفصيلية المحددة (فرج، 2023).

الرقابة هي عملية دائمة تهدف إلى مقارنة الإنجازات الفعلية مع الخطط المعدة مسبقاً، سواء كانت هذه الخطط عامة أو تفصيلية، ثم اتخاذ الإجراءات والتوجيهات المناسبة لضمان التوافق مع الأهداف المحددة (بوخاتم وبوسته، 2023).

وتعرف الرقابة على أنها عملية تقييم أداء المؤسسات ومراجعة بياناتها المالية وغير المالية، بهدف ضمان سيرها في الاتجاه الصحيح وفق المعايير والسياسات المحددة (الشباطات، 2022).

تعد الرقابة وظيفة إدارية أساسية، فهي الأداة الفعالة التي تُمكن القيادة الإدارية من التعرف على مدى تحقيق الأهداف المحددة بأفضل جودة وكفاءة وفي الوقت المناسب. كما تضمن الرقابة توافق الأداء الفعلي مع الأهداف والخطط والمعايير التي وضعتها المنظمة، مما يساهم في تحقيق الأداء الأمثل وتعزيز كفاءة العمليات الإدارية (جبرين، 2022).

تعرف الرقابة على أنها عملية تهدف إلى التأكد من أن جميع الأنشطة داخل المنظمة تسير وفقاً للخطط والتعليمات المحددة والمبادئ المعتمدة، مما يتيح إمكانية الكشف عن نقاط الضعف وتصحيحها عند الحاجة. كما تُعد وظيفة إدارية تُعنى بقياس الأداء وتقييم أساليب الرقابة المثالية من خلال التنبؤ

بالمشكلات المحتملة والعمل على تجنبها قبل وقوعها. وتتوزع الرقابة إلى ثلاثة أنواع رئيسية: الإدارية، والقضائية، بالإضافة إلى نوع ثالث يختص كل منها بمراقبة جوانب محددة داخل المؤسسة وفقاً لطبيعة عملها وأهدافها (الشمري، 2022).

والرقابة عملية التحقق من مدى توافق التنفيذ مع الخطط الموضوعية، والتعليمات الصادرة، والمبادئ المحددة، بهدف الكشف عن نقاط الضعف والأخطاء والعمل على تصحيحها ومنع تكرارها، مما يجعلها عملية شاملة تنطبق على جميع الجوانب (بن سويسي ونونمة، 2021). كما وتعرف بأنها عملية متابعة دائمة ومستمرة، تتفّذها السلطة ذاتها أو تكلف بها جهة أخرى، بهدف التأكد من أن سير العمل يتم وفقاً للخطط الموضوعية، والسياسات المرسومة، والبرامج المحددة، وفي إطار القوانين والقواعد والتعليمات المعمول بها، وذلك لتحقيق أهداف محددة (أبو عيّد وأبو صافية، 2021).

ومن وجهة نظر الباحث فإن الرقابة، بوصفها وظيفة إدارية أساسية، تُعتبر أداة حيوية لضمان التزام الأنشطة المؤسسية بالخطط والسياسات المرسومة، مما يسهم بالكشف عن الأخطاء وتحسين الأداء بشكل مستمر. فهي لا تقتصر على متابعة التنفيذ فقط، بل تشمل مقارنة النتائج الفعلية بالأهداف المحددة، ما يسمح باتخاذ إجراءات تصحيحية لضمان سير العمل وفقاً للأهداف المرسومة. تكمن أهمية الرقابة بقدرتها على تقييم مدى تحقيق الأهداف بكفاءة وجودة، وتوجيه الأنشطة نحو تحقيق الأهداف. كما تعتمد الرقابة على معلومات دقيقة وتقارير دورية لتقييم الأداء، ويجب أن تتميز بالقدرة على التوقيت المناسب والتكامل مع المسارات التنظيمية، والتركيز على الاستثناءات لتعزيز الكفاءة. بهذا الشكل، تعمل الرقابة كدعامة أساسية لضمان تحقيق الأداء الأمثل ورفع كفاءة المؤسسات.

3.2.2. أهمية الرقابة:

تتمثل أهمية الرقابة في تحقيق عدة أهداف داخل منظمات الأعمال، والتي أشار إليها (صويص، 2020) وهي كما يلي:

1. المساهمة في تقليل الأخطاء قبل تفاقمها، حيث إن معالجة الأخطاء في مراحلها المبكرة يعزز موقف المنظمة ويجنبها الوقوع في مواقف حرجة.
2. دعم قدرة المنظمة على تبسيط التعقيد التنظيمي والتكيف مع التطورات التكنولوجية لمعالجة أي قصور محتمل، من خلال نظام رقابي فعّال.
3. المساهمة في خفض التكاليف إلى الحد الأدنى عبر ضبط عمليات الإنتاج، ووضع معايير وأدوات لقياس الأداء، مما يعزز كفاءة العمليات التشغيلية.

تلعب الرقابة الإدارية دورًا حيويًا في تشجيع الإدارة على تحقيق الأهداف وضمان تنفيذ الخطط بفعالية عبر إزالة العقبات بالوقت المناسب، واتخاذ القرارات الملائمة لمنع وقوع الأخطاء أثناء التنفيذ. كما تسهم بتعديل وتطوير الخطط والبرامج، عبر تحليل العوامل المؤثرة في تنفيذ التخطيط. وتساعد على إجراء التعديلات اللازمة وتحديد الإجراءات المناسبة لوضع الأمور في مسارها الصحيح قبل تفاقم الانحرافات. كما أنها تُعد ضمانًا لتحسين سير العمل، حيث تؤدي إلى نتائج ملموسة في الأداء، من خلال متابعة ما تحققه المؤسسات، سواء عبر الرقابة، لضمان تحقيق الأهداف (جبرين، 2022).

وتلخص أهمية الرقابة في عدة جوانب رئيسية أشار إليها (بودانة، 2020) وهي كما يلي:

1. الرقابة تشجع الإدارة على تحقيق الأهداف: ذلك لأن الرقابة تساهم في متابعة تنفيذ الخطط وكشف المشاكل والصعوبات التي قد تظهر في الوقت المناسب، مما يساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الضرورية لتفادي الأخطاء أثناء تنفيذ الخطط.
2. الرقابة تساهم في تعديل وتغيير الخطط والبرامج: حيث تساعد الرقابة على مراقبة الظروف الفعلية والعوامل المؤثرة في تنفيذ الخطط، مما يسمح بتعديل الخطط من خلال تحديد الإجراءات اللازمة لإعادة الأمور إلى المسار الصحيح قبل تفاقم الانحرافات.
3. الرقابة تضمن سير العمل بشكل صحيح: من خلال الرقابة الداخلية والخارجية، تضمن الرقابة تحقيق الأهداف بشكل فعال، مما يعزز أداء الوحدات الاقتصادية والقطاعات النوعية.
4. الرقابة تحقق العدالة: من خلال كشف المقصرين وتشجيع العاملين الملتزمين على رفع مستوى الأداء، توفر الرقابة بيئة عادلة تساهم في زيادة الإنتاجية بأقل تكلفة.
5. الرقابة تساهم في معرفة مستوى العمل: من خلال تزويد المديرين بالمعلومات اللازمة عن الموارد البشرية والمادية، تساعد الرقابة في متابعة تقدم العمل على مدار الأسبوع أو الشهر.
6. الرقابة تحسن الأداء وتصحح الأخطاء: عبر التأكد من جودة الإنتاج بأقل تكلفة بإطار الأسعار المحددة، والمساهمة في تصحيح الأخطاء وتحسين الإنتاج وتسريع العمليات وزيادة الجودة.
7. الرقابة تساهم في التنسيق بين الفريق: من خلال تحقيق التنسيق بين أعضاء المجموعة بما يضمن تنفيذ الخطط بشكل صحيح، مما يكشف عن مواطن الضياع بشكل سريع ويعزز التنسيق الفعال.
8. الرقابة تساعد في تحديد أسباب تعارض الأهداف: تساعد الرقابة في تحديد أسباب تعارض الأهداف بين التنظيم والأهداف الشخصية للأفراد والجماعات، مما يساعد في وضع حلول مناسبة لتحقيق الأهداف المشتركة للموارد البشرية وللمؤسسة ككل.

تتمتع الرقابة الإدارية بارتباط وثيق بالتخطيط، إذ تعد الوظيفة التي تكشف نقاط الضعف في العمليات وتساعد في تحقيق الأداء المطلوب. وتبرز أهميتها في ثلاث أسباب رئيسية أشار إليها كل من (نجيمي، 2019؛ عطا، 2023) وهي:

1. البيئة: نظراً لتوسع المؤسسات وكثرتها، تصبح مجبرة على التكيف مع التغيرات البيئية المستمرة، ما يتطلب استجابة سريعة وفعالة لهذه التغيرات.
2. تعقيد التنظيم: تكمن أهمية الرقابة في المنظمات المعاصرة ذات الأنظمة المعقدة والمتشابكة، حيث تفرض الحاجة إلى أنشطة رقابية ضرورية لتوجيه الفعاليات نحو تحقيق الأهداف المرجوة. في حالة عدم اتخاذ الإجراءات التصحيحية، قد تؤدي المشكلات غير المعالجة إلى إعاقة سير العمل بفعالية.
3. التراكم: يعني أن أي خطأ إذا لم يتم اكتشافه ومعالجته في الوقت المناسب، فإنه سيتراكم ليصبح أكثر خطورة مع مرور الوقت. لذا، تلعب الرقابة دوراً حيوياً في تمكين المنظمة من العمل بفعالية وإنجاز المهام وفقاً للمعايير المقررة لتحقيق الأهداف المرجوة.

تعد الرقابة إحدى الوظائف الإدارية الأساسية، وتساهم بضمان فاعلية الوظائف الإدارية من خلال التحقق من مدى تحقيق الأهداف المخططة. ويمكن تلخيص أهميتها كما يلي (الشمري، 2022):

1. تتميز الرقابة بارتباط وثيق مع باقي الوظائف الإدارية، حيث تؤثر فيها وتتأثر بها، مما يضمن تكامل العملية الإدارية لتحقيق الأهداف المؤسسية.
2. تمثل الرقابة الأداة النهائية لقياس كفاءة التخطيط والتنفيذ، مما يساعد في تقييم الأداء واتخاذ القرارات التصحيحية عند الحاجة.
3. تساهم في الحد من الأخطاء من خلال كشفها مبكراً وتمكين المديرين من اتخاذ الإجراءات المناسبة لمعالجتها.
4. تُعد وسيلة فعالة لتعزيز قدرة المؤسسات على التكيف مع التغيرات البيئية، مما يضمن استمراريتها ومرونتها في مواجهة التحديات.

ومن وجهة نظر الباحث الرقابة الإدارية تلعب دوراً حيوياً في تعزيز كفاءة الأداء المؤسسي وضمان تنفيذ الأهداف بفعالية، وتعمل على تقليل الأخطاء وتوجيه الأنشطة نحو المسار الصحيح. من خلال الكشف المبكر عن المشكلات والتحديات، تساهم الرقابة في منع تفاقم الأخطاء وضمان الاستجابة السريعة لأي تغييرات بيئية أو تنظيمية. كما أن الرقابة تساعد في تبسيط العمليات وتقليل التكاليف من خلال مراقبة العمليات التشغيلية وتطبيق معايير أداء دقيقة، مما يعزز كفاءة العمليات. بالإضافة إلى

ذلك، تضمن الرقابة التناسق بين أعضاء الفريق وتعمل على تحسين التنسيق، مما يسهم في تنفيذ الخطط بكفاءة وفعالية. الأهم من ذلك، أن الرقابة الإدارية لا تقتصر على مراقبة التنفيذ، بل تمتد إلى تعديل الخطط والبرامج وفقاً للظروف الفعلية، مما يساهم في تحسين الأداء المؤسسي بشكل مستمر.

4.2.2 أهداف الرقابة:

تهدف الرقابة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف الأساسية، ومنها (صويص، 2020):

1. حماية الصالح العام: تُعد الرقابة الإدارية أساساً لضمان سير الأنشطة وفق الخطط الموضوعة، من خلال مراقبة الأداء، والكشف عن الانحرافات، وتحديد المسؤوليات الإدارية.
2. توجيه القيادة الإدارية: تساعد في توجيه القيادات أو الجهات المسؤولة للتدخل عند الحاجة، واتخاذ القرارات المناسبة التي تساهم في الحد من الأخطاء وتعزيز كفاءة الأداء.
3. تقليل مخاطر الأخطاء في التخطيط: تساهم الرقابة في تقليل احتمالية وقوع الأخطاء أثناء وضع الخطط، مما يعزز فعالية التنفيذ.
4. تعزيز التعاون بين الوحدات التنظيمية: تساهم في تحقيق التكامل والتنسيق بين الأقسام المختلفة، مما يساعد على تحسين الأداء الجماعي وضمان تحقيق الأهداف المؤسسية بكفاءة.

ويتمثل الهدف العام للرقابة بمساعدة الإدارة على التأكد من أن الأداء الفعلي يتوافق مع الخطط الموضوعة. إلى أن الرقابة تهدف لتحقيق عدة غايات، كإزالة المشكلات والعقبات المعيقة لسير العمل، وضمان التزام المستويات الإدارية العليا بالمسؤوليات المنوطة بها، مع التأكد من أن المستويات الإدارية تمتلك الهياكل والأنظمة المناسبة التي تساهم بتسهيل عمليات التنسيق، والتكامل، واتخاذ القرارات الاستراتيجية. وتهدف الرقابة لضمان حصول الموظفين على حقوقهم المقررة دون تعسف باستخدام السلطة، وضمان التزام الجميع بمبادئ العدالة والنظام. وتساهم في تقييم كفاءة المديرين وفقاً لمهامهم، وقياس أداء الموظفين ومدى تحقيقهم للأهداف العامة للمنظمة، إضافة إلى قياس مستويات الولاء والرضا لدى الموظفين والإداريين تجاه المؤسسة التي يعملون بها (جبرين، 2022).

تتمثل أهداف الرقابة الإدارية في مجموعة من الجوانب الأساسية، من أبرزها (بودانة، 2020):

1. تذليل المشكلات والعقبات التي تعترض سير العمل التنفيذي: الرقابة تهدف إلى حل المشكلات التي قد تعيق تقدم العمل وتنفيذ الخطط بكفاءة.
2. ضمان اطلاع المستويات الإدارية العليا على الأعمال المنفذة: الرقابة تساعد في التأكد من أن المستويات الإدارية العليا على دراية كاملة بالأنشطة والأعمال التي تتم بالمستويات الإدارية، كما تضمن وصول المعلومات الضرورية بسهولة ووضوح لاتخاذ القرارات والتنسيق المناسب.

3. التأكد من احترام الحقوق والمزايا: من خلال الرقابة، يتم التأكد من عدم تعسف السلطة واحترام حقوق الأفراد والعاملين، مع ضمان المساواة أمام النظام.
4. تقييم كفاءة المديرين: الرقابة تساهم في تقييم أداء المديرين في جميع المستويات الإدارية، للتأكد من كفاءتهم وحسن سلوكهم.
5. التحقق من تطبيق القواعد بشكل صحيح: الرقابة تضمن أن القواعد والسياسات المتبعة، يتم تنفيذها بشكل صحيح، مما يساعد في منع الانحرافات والإسراف في النفقات غير المبررة.
6. مراقبة كفاءة الأداء: الرقابة تساعد في تقييم أداء العاملين لتحقيق الأهداف العامة للمنظمات، مما يساهم في رفع مستوى الأداء العام.
7. كشف مدى ولاء ورضا الموظفين: من خلال الرقابة، يمكن معرفة مدى ولاء ورضا الموظفين تجاه المؤسسة التي يعملون فيها، مما يعزز بيئة العمل.
8. إخضاع المؤسسة للنظم واللوائح: الرقابة تضمن التزام المؤسسة بالقوانين واللوائح التي تنظم عمل الأفراد، مما يساهم في تحقيق الانضباط المؤسسي.

تختلف أهداف عملية الرقابة في المنظمات، لكنها تهدف بشكل عام إلى تحقيق التوازن التكاملية للمنظمة على المدى القصير والطويل، من خلال مكونين رئيسيين: الضبط الذي يعني ضبط التنفيذ، والتكيف الذي يتعلق بإحداث التوافق بين تدفق المعلومات داخل المنظمة واتخاذ القرارات الاستراتيجية.

ويمكن تحديد هذه الأهداف في العناصر التالية (بوخاتم وبوسته، 2023):

1. تذليل المشكلات والعقبات التي تعترض سير العمل التنفيذي، مما يساعد في تحسين الأداء العام.
2. التأكد من اطلاع المستويات الإدارية العليا على ما يتم من أعمال في المستويات التي تشرف عليها، وضمان وصول المعلومات الضرورية للمستويات الأخرى بوضوح وسهولة، مما يعزز التنسيق والتوجيه واتخاذ القرارات.
3. التأكد من احترام الحقوق والمزايا المقررة للأفراد والعاملين، وضمان عدم التعسف في استخدام السلطة، وأن الجميع يعاملون على قدم المساواة أمام النظام.
4. تقييم المديرين للتأكد من كفاءتهم وحسن سلوكهم في كافة المستويات الإدارية.
5. التأكد من تطبيق القواعد المقررة بشكل صحيح، خاصة فيما يتعلق بالمسائل المالية وفي حدود التصرف بالأموال، لتجنب الانحرافات أو أي إسراف غير مبرر في النفقات.
6. الكشف عن مدى ولاء ورضا الموظفين والعاملين، ومدى تفاعلهم مع المؤسسة التي يعملون بها.
7. معرفة كفاءة أداء العاملين في أنشطتهم، وتقييم أدائهم لتحقيق الأهداف العامة للمنظمات.

بشكل عام، تهدف الرقابة إلى ضبط الأعمال والسلوك البشري، سواء على المستوى الفردي أو الجماعي، ويمكن تلخيص أهدافها فيما يلي (عطا، 2023):

1. الهدف الإصلاحي: يعتمد هذا الهدف على ركنين أساسيين، وهما تشخيص الانحراف أو الخطأ الإداري، وتحديد العلاج المناسب أو الحل الأمثل لتصحيح الأخطاء وتقييم الأداء.
2. الهدف التشجيعي: يتمثل في تحفيز الأفراد من خلال ترسيخ مبدأ الرعاية الكاملة والمتساوية لحقوق ومزايا العاملين، وضمان مكافأة السلوكيات الملتزمة والمبدعة. كما تسهم الرقابة في محاسبة المقصرين في أداء واجباتهم، مما يعزز بيئة عمل قائمة على العدالة والمساءلة.
3. الهدف العقابي: يتجسد في الجانب الجزائي للرقابة، حيث يتم تحديد المسؤوليات وكشف جوانب الخلل بهدف منع تكرار الأخطاء وتقليل هدر الوقت والجهد. ومع ذلك، يجب أن تُمارس الرقابة دون تعسف أو ظلم، حتى لا تفقد هدفها الإيجابي في تحسين الأداء وتعزيز الالتزام.

ويتضح مما سبق أن أهداف الرقابة الإدارية تتمثل في تعزيز فعالية الأداء المؤسسي وتحقيق التكامل بين مختلف الأنشطة التنظيمية. فهي تهدف إلى ضمان سير العمل وفق الخطط الموضوعية، وتحقيق التنسيق الفعال بين الوحدات المختلفة، مما يعزز التناغم في تنفيذ الأهداف. بالإضافة إلى ذلك، تساهم الرقابة في تقليل مخاطر الأخطاء من خلال الكشف المبكر عن الانحرافات واتخاذ التدابير التصحيحية المناسبة. كما أن الرقابة تضمن التزام جميع المستويات الإدارية بالقواعد والأنظمة المتبعة، مما يعزز العدالة ويحفظ حقوق الأفراد داخل المؤسسة. كذلك، تساهم الرقابة في تقييم كفاءة المديرين وأداء الموظفين، مما يساعد في تحسين الأداء العام وتوجيه القرارات الاستراتيجية بناءً على البيانات الدقيقة والمحدثة. في النهاية، تهدف الرقابة إلى تعزيز التفاعل الإيجابي بين الأفراد والمؤسسة، وتحقيق بيئة عمل قائمة على العدالة، مما يساهم في رفع مستوى الإنتاجية ويعزز التزام الموظفين بالمؤسسة.

5.2.2. مراحل الرقابة:

تمر الرقابة بعدة مراحل مترابطة لا يمكن الاستغناء عنها، وتشمل (صويص، 2020؛ بوخاتم وبوسته، 2023؛ حسن علي، 2016):

1. تحديد الأهداف ووضع المعايير: تعد هذه المرحلة من مسؤوليات الإدارة العليا، حيث تعكس رؤية المنظمة ورسالتها المستقبلية، مما يساعد في تجنب الاختناقات التشغيلية. يتم تحديد المعايير بدقة بحيث تكون قابلة للقياس والتطبيق، مع توثيقها لضمان عدم التلاعب أو التحريف.

2. متابعة وقياس الأداء الفعلي: تتم هذه المرحلة وفقاً للمعايير المحددة مسبقاً، حيث يتم قياس الأداء الفعلي لما تم إنجازه، ويمكن أن يكون القياس شاملاً لكل الأنشطة الإدارية أو مقتصرًا على جوانب محددة، ويتم تنفيذه عبر تقارير دورية أو ملاحظات مباشرة.
3. تحليل الانحرافات وتحديد أسبابها: يتم في هذه المرحلة مقارنة النتائج الفعلية بالمعايير الموضوعية، وتحديد مدى الانحراف عن المستويات المقبولة. يساعد هذا التحليل في التعرف على الأسباب الجوهرية لعدم تطابق الأداء الفعلي مع المخطط، مما يساهم في اتخاذ قرارات تصحيحية مناسبة.
4. التقويم والتصحيح: إذا أظهرت النتائج وجود فجوة كبيرة بين الأداء الفعلي والمخطط، يتم اتخاذ إجراءات تصحيحية، مثل مراجعة الخطط، وإعادة توزيع المهام، وتطوير أساليب العمل، وتدريب الموظفين، أو تعديل التشريعات والأنظمة لضمان تحقيق الأهداف بكفاءة أكبر.

ويرى الباحث أن مراحل الرقابة أساسية لضمان تحقيق الأهداف المؤسسية بشكل فعال ومؤثر. المرحلة الأولى، "تحديد الأهداف ووضع المعايير"، تعد حجر الزاوية للرقابة الإدارية، إذ تساعد بتحديد الاتجاهات المستقبلية للمنظمة وتوجيهها نحو الأهداف الاستراتيجية. حيث أنها تساهم بتحديد معايير قابلة للقياس مما يوفر إطارًا مرجعيًا يمكن من خلاله مراقبة الأداء بموضوعية. أما المرحلة الثانية، "متابعة وقياس الأداء الفعلي"، فهي مرحلة حيوية لقياس مدى تطابق الأداء مع الخطط الموضوعية. تستخدم الأدوات والآليات المناسبة مثل التقارير الدورية والملاحظات المباشرة لرصد الإنجازات والتأكد من تحقيق الأهداف بفاعلية. في المرحلة الثالثة، "تحليل الانحرافات وتحديد أسبابها"، تبرز أهمية الرقابة في كشف الفجوات بين الأهداف والإنجازات. من خلال مقارنة النتائج الفعلية بالمعايير، يتم التعرف على الأسباب الجذرية لأي انحرافات، وهو يساعد بتحديد الإجراءات التصحيحية المناسبة. هذه المرحلة تعزز الفهم العميق للأداء الداخلي للمنظمة. أخيرًا، "التقويم والتصحيح" تعد مرحلة متقدمة تهدف لتصحيح أي خلل بتنفيذ الخطط. يتم بهذه المرحلة اتخاذ قرارات بشأن تحسين العمليات، سواء كان ذلك من خلال تدريب الموظفين أو تعديل الأنظمة والإجراءات بما يتناسب مع الأهداف. وتساهم هذه المرحلة بضمان التكيف المستمر مع التغيرات والمتغيرات التنظيمية، مما يعزز القدرة على تحقيق الأهداف بكفاءة أكبر. كل مرحلة من هذه المراحل مترابطة مع بعضها البعض، فنجاح الرقابة يعتمد على التنفيذ الدقيق لكل مرحلة على حدة، مما يساهم في ضمان تحقيق أهداف المنظمة بشكل فعال.

6.2.2. أنواع الرقابة الإدارية:

هناك العديد من أنواع الرقابة الإدارية، والتي يمكن تصنيفها وفقاً للمعايير المستخدمة، مثل الزمن، الكمية، النوعية، التكلفة، أو الشمولية، وهي معايير شائعة في تحديد أشكال الرقابة المختلفة (الرفاعي، 2019؛ جبرين، 2022؛ بودانة، 2020؛ بو الحوش وبلغيتي، 2021؛ حسن علي، 2016):

1. الرقابة من حيث توقيت حدوثها، يمكن تصنيف الرقابة من حيث التوقيت الزمني إلى:

1. الرقابة الوقائية: تهدف إلى التنبؤ بالأخطاء المحتملة والعمل على اكتشافها قبل وقوعها، مع التركيز على اتخاذ تدابير استباقية لمنع حدوث المشكلات.
2. الرقابة المتزامنة: تعنى بمراقبة سير العمل أثناء تنفيذها، من البداية وحتى النهاية، حيث يتم تقييم الأداء في الوقت الفعلي ومقارنته بالمعايير الموضوعية، مما يتيح اكتشاف الانحرافات فور حدوثها واتخاذ الإجراءات التصحيحية السريعة للحد من الخسائر.

2. الرقابة من حيث مستوياتها الإدارية، وتصنف الرقابة إلى ثلاثة مستويات إدارية:

1. الرقابة على مستوى الفرد: تهدف إلى تقييم أداء الموظفين ومعرفة مدى كفاءتهم من خلال مقارنة أدائهم بالمعايير المحددة.
2. الرقابة على مستوى الوحدة الإدارية: تُستخدم لتقييم أداء الإدارات والأقسام داخل المؤسسة، مما يساعد في قياس مدى تحقيقها للأهداف المرجوة.
3. الرقابة الرئاسية: تشمل جميع المستويات الإدارية، حيث يمارس المسؤولون الرقابة على مرؤوسيهـم لضمان الالتزام بالمعايير الإدارية والتنظيمية.

3. الرقابة من حيث مصدرها، يمكن تصنيف الرقابة وفقاً لمصدرها إلى نوعين:

1. الرقابة الداخلية: تُنفذ داخل المؤسسة وتشمل جميع المستويات الإدارية، حيث تتم من قبل الموظفين أنفسهم أو من قبل المديرين المباشرين لضمان سير العمل بكفاءة.
2. الرقابة الخارجية: تُمارس من قبل جهات رقابية خارجية، مثل ديوان الخدمة المدنية، الذي يراقب عمليات التوظيف، الترقيـة، وتحديد الدرجات الوظيفية، بالإضافة إلى دور ديوان الرقابة في متابعة الأداء العام للمؤسسات.

4. الرقابة من حيث نوعية الانحراف، يمكن تصنيف الرقابة إلى نوعين وفقاً لطبيعة الانحرافات التي يتم رصدها:

1. الرقابة الإيجابية: تركز على تحديد الانحرافات الإيجابية للاستفادة منها وتعزيزها في المستقبل، كما تُستخدم كوسيلة لتحفيز الموظفين وتعزيز التميز المؤسسي.
2. الرقابة السلبية: تهدف إلى الكشف عن الأخطاء والانحرافات السلبية، مع تحليل أسبابها والعمل على تصحيحها واتخاذ إجراءات لمنع تكرارها، إضافةً إلى محاسبة المسؤولين عنها.

5. الرقابة من حيث تنظيمها، والرقابة يمكن تصنيفها وفقاً لأسلوب تنظيمها إلى:

1. الرقابة المفاجئة: تتم دون سابق إنذار، بهدف فحص سير العمل بشكل عشوائي وضبط أي مخالفات محتملة دون تحضير مسبق.
2. الرقابة الدورية: تُجرى على فترات زمنية منتظمة وفق جدول زمني محدد، قد يكون أسبوعياً، شهرياً، أو ربع سنوي، وذلك بهدف الوقاية أكثر من التصحيح.
3. الرقابة المستمرة: تعتمد على المتابعة والتقييم المستمر للأداء، حيث تتميز بالديمومة والاستمرارية لضمان تحقيق الأهداف المؤسسية.

6. الرقابة من حيث توقيت التنفيذ، هناك ثلاثة أنواع من الرقابة وفقاً لتوقيت تنفيذها:

1. الرقابة السابقة: تُجرى قبل البدء في التنفيذ، حيث يتم التحقق من استيفاء جميع المتطلبات الأساسية لإنجاز العمل، مما يساعد في تقليل الانحرافات المستقبلية وضمان التنفيذ الفعال.
2. الرقابة الجارية: تُطبق أثناء تنفيذ الأنشطة، حيث يتم مراقبة الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية الفورية عند اكتشاف أي انحرافات عن المعايير المحددة.
3. الرقابة اللاحقة: تتم بعد انتهاء العمل، حيث يتم تقييم الأداء الفعلي مقارنةً بالأهداف المخططة، مما يساعد الإدارة في استخلاص الدروس المستفادة واتخاذ قرارات مستقبلية مبنية على التحليل الدقيق للنتائج.

وقد صنفها وفصلها عطا (2023) على النحو التالي:

1. أنواع الرقابة وفقاً للمدى الزمني

1. الرقابة المسبقة: تتمثل الرقابة المسبقة في مجموعة من الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدير لاكتشاف وتحديد العوامل التي قد تعيق نجاح العملية الإدارية في مرحلة مبكرة، مما يساعد في تجنب وقوع المشكلات ومراقبة أي تغييرات محتملة. على المستوى التشغيلي، تتطلب الرقابة المسبقة تركيز المدير على اختيار المدخلات والسياسات والإجراءات بعناية للحد من المشكلات المحتملة. أما على المستوى الاستراتيجي، فإن الرقابة المسبقة تُصمم لتنبه وتحذير المديرين بشأن أي تغييرات بيئية قد تؤثر على تحقيق الأهداف التنظيمية طويلة الأجل.
2. الرقابة خلال التنفيذ: تُطبق خلال تنفيذ الأنشطة، من خلال مراقبة الأداء واتخاذ الإجراءات التصحيحية عند اكتشاف الانحرافات.
3. الرقابة اللاحقة: تكون بعد انجاز العمل، ويتم تقييم الأداء الفعلي مقارنةً بالأهداف المخططة (عطا، 2023).

أنواع الرقابة وفقاً لكمية العمل ونوعيته

1. الرقابة حسب كمية العمل: يركز هذا النوع من الرقابة على قياس حجم العمل من حيث عدد الوحدات المنتجة، عدد ساعات العمل، عدد الآلات المستخدمة، وعدد الوحدات المباعة، بهدف تحديد مدى الزيادة أو النقصان واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة أي انحرافات.
2. الرقابة حسب نوعية العمل: تسعى إلى ضمان مطابقة المنتجات للمواصفات والمعايير المحددة مسبقاً، سواء من حيث الشكل، اللون، الحجم، التكلفة، الدقة، أو ضمان الجودة (عطا، 2023).

2. أنواع الرقابة وفقاً لمصدرها (الجهة الرقابية)

✓ الرقابة الخارجية: تشمل عدة أشكال:

1. رقابة الجمهور والصحافة: تمارسها المنظمات، الأحزاب، النقابات، والصحافة، إضافة إلى جماعات الضغط، وقد تتخذ أساليب إيجابية لدعم المؤسسات أو أساليب سلبية مثل الاحتجاجات والشكاوى.
2. رقابة السلطة التشريعية: تمارس من قبل البرلمان أو المجالس التشريعية من خلال متابعة القوانين والسياسات العامة، وطرح الأسئلة واستجواب المسؤولين والوزراء.
3. رقابة السلطة القضائية: تتولاها المحاكم الإدارية المختصة التي تنظر في المخالفات والانحرافات القانونية المتعلقة بالأفراد أو المؤسسات.
4. رقابة النائب العام: يمثلها موظف قضائي رفيع المستوى يعينه البرلمان، ويتمتع بسلطة التحقيق في الأعمال الإدارية الحكومية، حيث يتلقى الشكاوى من الموظفين والمواطنين ووسائل الإعلام، ثم يقدم توصياته للجهات المعنية.

✓ الرقابة الداخلية: وتشمل ما يلي:

1. الرقابة الذاتية: حيث يمارس الموظف الرقابة على نفسه بشكل طوعي دون تدخل خارجي.
2. الرقابة المتخصصة: تنفذها وحدات أو لجان رقابية داخل المؤسسة، مثل وحدة الحسابات، وحدة الرقابة المالية، ووحدة التفتيش العام.
3. الرقابة الرئاسية: تعتمد على التسلسل الإداري، حيث يمارس كل مسؤول رقابة على الموظفين التابعين له للتأكد من تنفيذ التعليمات والتوجيهات الإدارية بالشكل المطلوب (عطا، 2023).

• الرقابة حسب المجال:

1. الرقابة المادية: تركز على الموارد المادية كالمخزون، جودة المنتجات، وصيانة المعدات والآلات.
2. الرقابة البشرية: تشمل الاختيار والتعيين، التدريب، التقييم، والمكافآت، للتأكد من فعالية الاداء.
3. الرقابة المعلوماتية: تشمل البيانات والمعلومات المرتبطة بالتنبؤ بالمبيعات، التحليل البيئي، والظروف الاقتصادية.

في حين أن الشمري (2022) قد صنف أنواع الرقابة على النحو التالي:

1. الرقابة المحاسبية: تركز هذه الرقابة على مراجعة وتدقيق كافة المعاملات المالية، بما في ذلك تقاصيل الإيرادات والمصروفات، والتأكد من صحة القيود المالية وفقاً للمعايير المحاسبية. تُعرف أيضاً بالرقابة المستندية، حيث تهدف إلى ضمان دقة السجلات المالية وسلامتها.
2. الرقابة المالية: تعد منهجاً شاملاً يتطلب تكاملاً بين الجوانب الاقتصادية والمحاسبية والإدارية، حيث تهدف إلى التأكد من كفاءة التصرفات المالية، وضمان الاستخدام الأمثل للموارد المالية، وتعزيز الفعالية في تحقيق الأهداف المرجوة من الإنفاق والتحصيل المالي.
3. الرقابة الاقتصادية: تعنى بمراجعة الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات والجهات المختلفة، ومتابعة الإنفاق على المشاريع الكبرى، وتحليل تأثير الاستثمارات العامة على التنمية الاقتصادية. كما تهدف إلى تقييم الجدوى الاقتصادية للمشاريع وضمان تحقيقها لأقصى فائدة ممكنة.
4. الرقابة الفنية أو رقابة الأداء: تركز هذه الرقابة على متابعة تقدم العمل في المشاريع الإنمائية، وتحديد أي خلل أو تأخير قد يؤثر على سير العمل. تهدف إلى ضمان تنفيذ المشاريع بكفاءة ووفقاً للمواصفات المطلوبة، كما تساعد في اتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجة أي تعثرات قد تواجهها.
5. الرقابة الإدارية: تتناول مراجعة العمليات الإدارية داخل المؤسسات، بما في ذلك تعيين الموظفين، الترقيات، وتنظيم العمل الإداري لضمان تحقيق أعلى مستويات الكفاءة. كما تهدف إلى تحسين الأداء المؤسسي من خلال تقييم آليات اتخاذ القرار والإجراءات التنظيمية المتبعة.

يتضح مما سبق أن أنواع الرقابة الإدارية تتعدد وتتنوع وفقاً لمعايير مختلفة، مما يعكس تنوع احتياجات المؤسسات بمراقبة أدائها بشكل فعال. تصنيف الرقابة وفقاً لتوقيت حدوثها، مثل الرقابة الوقائية والمتزامنة واللاحقة، يساعد بتحديد الوقت الأمثل لاكتشاف الأخطاء أو الانحرافات والتعامل معها بشكل فعال. كما أن تصنيف الرقابة لمستويات إدارية مختلفة يعكس أهمية المراقبة على جميع المستويات من الفرد للوحدة الإدارية وصولاً للمستوى الرئاسي، مما يعزز التنسيق والرقابة الشاملة. كما يساهم التمييز بين الرقابة الداخلية والخارجية في تحديد الجهات المسؤولة عن المراقبة، سواء كانت

ضمن هيكل المؤسسة أو من قبل أطراف خارجية لضمان الشفافية. كما أن الرقابة من حيث النوعية تشير لأهمية التعرف على الانحرافات بشكل استباقي لتحفيز التميز أو لتصحيح الأخطاء. وعليه توفر هذه الأنواع المتنوعة من الرقابة إطارًا شاملاً ومتكاملاً يساهم بتحسين الأداء المؤسسي.

7.2.2. وسائل الرقابة الادارية:

من أجل تحقيق نجاح الرقابة الإدارية، تعتمد على مجموعة من الوسائل الأساسية، ومنها (بودانة، 2020؛ الشمري، 2022؛ حسن علي، 2016؛ سوركني ومختار، 2023؛ عطا، 2023):

1. الملاحظة الشخصية: يمكن للمسؤول متابعة ما يحدث داخل وحدته التنظيمية عبر البيانات والمعلومات التي يرسلها الآخرون، أو من خلال الملاحظة المباشرة داخل موقع العمل. وهذه الطريقة فعالة بالمنظمات الصغيرة والمتوسطة الحجم، لكنها قد تكون مكلفة في المنظمات الكبيرة.
2. التقارير: تُعد التقارير وسيلة رقابية ترفع عادة بناءً على طلب المدير أو الرئيس، وتتناول جوانب وأنشطة مختلفة قد تكون إحصائية أو وصفية، حيث تصف الواقع الفعلي.
3. الموازنة: تعتبر الموازنة ترجمة مالية وخطة رقمية لفترة زمنية محددة، غالبًا لمدة سنة. وهي تختص بتخصيص واستخدام الموارد في الأنشطة المستقبلية للمنظمة، ويمكن استخدامها كأداة رقابية للتحكم في تخصيص واستخدام القوى العاملة، الموارد، الآلات، وغيرها. تشمل الموازنات أنواعًا مختلفة مثل الموازنة الرأسمالية والموازنة النقدية.
4. الإشراف: يعد الإشراف وسيلة رقابية هامة لضمان تنفيذ الأعمال وفقًا للخطة. ويقصد به متابعة جهود الموظفين وتوجيههم نحو الهدف الصحيح من خلال الأوامر والتعليمات الشفوية أو الكتابية.
5. الشكاوى: تعد الشكاوى من الوسائل الفعالة في الرقابة الإدارية.
6. المراجعة الإدارية: تتم الرقابة من خلال أسلوب المراجعة المستمر، حيث تعد عملية تقييم الأهداف والسياسات والبرامج والإجراءات والموازنات بشكل دوري. يتم خلالها تحديد إمكانية إدخال تعديلات على هذه العناصر بما يتناسب مع الظروف والمتغيرات المفاجئة.
7. الرقابة بالاستثناء: تعتمد على مراجعة الأخطاء الجوهرية مع تجاوز الأخطاء البسيطة، مما يساهم في تبسيط عملية الرقابة وتقاريرها، ويسهل تطبيقها بشكل أكثر كفاءة.
8. نظم المعلومات: تُستخدم لاختبار ومراجعة الأنشطة المختلفة، مما يساهم في تحليل البيانات واتخاذ قرارات مبنية على معلومات دقيقة.
9. البيانات الإحصائية والرسوم البيانية: تُستخدم هذه البيانات في الأنشطة التي لا يمكن توضيح نتائجها بسهولة من الناحية المالية أو المحاسبية، مثل تحليل التطورات التاريخية، وإعداد التنبؤات، وإجراء المقارنات المستندة إلى السلاسل الزمنية، ومتابعة سير العمليات الجارية. وعند تقديم هذه

البيانات في شكل رسوم بيانية أو خرائط مرئية، يصبح من السهل إجراء المقارنات بين النتائج المختلفة بسرعة ووضوح.

10. الخرائط الرقابية: يُعد هنري جانغ من الرواد في تطوير الخرائط الرقابية، التي أصبحت أداة أساسية في العديد من مجالات العمل الرقابي. ومن أبرز هذه الخرائط: سجل الآلة، وسجل العامل، وخريطة التصميم، وخريطة تقدم العمل، حيث تساهم جميعها في تحسين كفاءة المتابعة والإشراف على سير العمليات داخل المؤسسات.

ومن وجهة نظر الباحث فإن وسائل الرقابة الإدارية من الأدوات الحاسمة لضمان تحقيق الأهداف المؤسسية بفعالية وكفاءة. وتتنوع هذه الوسائل لتشمل مجموعة من الأساليب المساهمة في توفير معلومات دقيقة حول سير الأعمال وتحقيق الرقابة المستمرة على مختلف الأنشطة داخل المنظمة. الملاحظة الشخصية تتيح للمسؤول متابعة سير العمل بشكل مباشر، وتعتبر فعالة بالمنظمات الصغيرة والمتوسطة، لكنها قد تكون صعبة التطبيق في المنظمات الكبرى. أما التقارير فهي وسيلة تقليدية وفعالة تساعد في توثيق ومتابعة الأنشطة والإجراءات من خلال معلومات وصفية وإحصائية. وتلعب الموازنات دورًا حيويًا في الرقابة باعتبارها خطة رقمية تحدد توزيع الموارد وتراقب استخدامها بالأنشطة المستقبلية، مما يجعلها أداة قوية للتحكم. كما أن الإشراف يعد عنصرًا أساسيًا في الرقابة لضمان التوجيه السليم للموظفين وتوجيههم نحو تحقيق الأهداف. الشكاوى هي إحدى الوسائل المهمة التي تقدم ملاحظات حية حول أداء المنظمة، مما يسمح بالتدخل الفوري إذا لزم الأمر. أما المراجعة الإدارية فهي تساهم بتقييم دوري لجميع جوانب الأداء، مع إمكانية تعديل السياسات والبرامج وفقًا للظروف المتغيرة. والرقابة بالاستثناء تسهل العملية الرقابية من خلال التركيز على الأخطاء الجوهرية وتجاوز الأخطاء البسيطة. وتوفر نظم المعلومات تحليلًا دقيقًا للبيانات مما يعزز من اتخاذ قرارات مستنيرة. البيانات الإحصائية والرسوم البيانية تقدم رؤية واضحة حول أداء الأنشطة، وتساهم الخرائط الرقابية بتحسين كفاءة المتابعة والإشراف من خلال تمثيل مرئي يسهل المقارنة بين النتائج وتحليل التطورات.

8.2.2. معوقات الرقابة الإدارية:

تواجه عملية الرقابة الإدارية مقاومة من قبل المرؤوسين، بسبب تعدد جوانبها وقسوتها. وتسعى الإدارة للتعرف على أسباب هذه المقاومة والعمل على معالجتها، والتي تتمثل بما يلي (نجيمي، 2019):

1. الإفراط في الرقابة: تسعى بعض الإدارات لمتابعة ورصد العديد من الأنشطة بهدف تحقيق الأهداف المرجوة وتجنب الأخطاء والانحرافات. في بعض المنشآت، تمتد الرقابة لتشمل حتى القرارات الشخصية للعاملين مثل ملابسهم أو قصات شعرهم، كما يحدث في المنظمات العسكرية.

لكن الإدارة الفعالة لا تركز على المظاهر أو الأنشطة بقدر ما تركز على النتائج. لذلك، يجب على الإدارة أن تشرح وتوضح العملية الرقابية للمرؤوسين بحيث تكون وسيلة للتعرف على التقدم بدلاً من كونها أداة ضغط أو قيد على الحريات.

2. نقص المرونة وتجنب تحمل المسؤولية: عندما تكون المعايير دقيقة وموثوقة وموضوعية، يرفض الناس بطبيعتهم الخضوع للرقابة لأنهم يعرفون مسبقاً أن هذه الرقابة ستكشف عن نتائج أعمالهم المختلفة وتقاسمهم في أداء واجباتهم. هذا يؤدي إلى مقاومة العملية الرقابية. كما أن هناك مجموعة من العاملين المتميزين في أدائهم قد يرفضون الأساليب الرقابية، حيث يرون فيها نوعاً من الكبت لمشاعرهم وحرمانهم من الحرية.
3. الرقابة الاستبدادية وغير الدقيقة: يسعى معظم الناس لتقديم أداء جيد وهم مستعدون لتقبل أساليب رقابية تدعمهم في أداء واجباتهم. لكنهم يرفضون ويقاومون الرقابة التي يرونها غير دقيقة أو استبدادية. هذه الأنواع من الرقابة قد تؤدي إلى تراجع معنويات الموظفين ذوي الأداء الجيد وتغيب عنهم الهدف الأساسي للعملية الرقابية.

ومن معوقات العملية الرقابية (أبو علي، 2019):

1. نقص المرونة وتجنب تحمل المسؤولية: يؤدي توثيق المعايير بدقة إلى مقاومة الموظفين، خاصة من قبل الأفراد غير المنتجين الذين يشعرون بأن الرقابة تكشف نقاط ضعفهم وتحد من حرياتهم.
2. الرقابة الاستبدادية وغير الدقيقة: الرقابة التي تفتقر إلى الدقة أو تتسم بالاستبداد تؤدي إلى إحباط الموظفين وتقليل حماسهم تجاه العمل، مما يضعف الهدف الأساسي منها.
3. التركيز المفرط على الإنتاج: عندما تركز الرقابة بشكل غير متوازن على الإنتاج دون مراعاة الجوانب الأخرى، يشعر الموظفون بأنهم مجرد أدوات لتحقيق الأهداف الكمية.
4. تثبيط المعنويات والإحباط: المبالغة في استخدام الأساليب الرقابية قد تؤدي إلى انخفاض الدافعية والإنتاجية لدى الموظفين بسبب الشعور بالضغط المستمر.
5. تحريف التقارير: قد يلجأ بعض الموظفين إلى المبالغة أو التلاعب في التقارير الرقابية لتحقيق أهداف معينة، مما يؤدي إلى ضعف مصداقية البيانات.
6. تعقيد بيئة العمل: قد تؤدي أساليب الرقابة إلى شعور الموظفين بأن بيئة العمل صارمة ومعقدة، مما يقلل من رغبتهم في الإبداع والمبادرة.
7. تحويل الرقابة إلى غاية بحد ذاتها: عندما تُعتبر الرقابة هدفاً مستقلاً بدلاً من كونها وسيلة للتحسين والتطوير، تصبح أداة تعيق تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمنظمة.

ويرى الباحث أنه لتجاوز معوقات الرقابة الإدارية، يجب أن تركز الإدارة على تبسيط الإجراءات وتوجيه الرقابة نحو النتائج بدلاً من التفاصيل الدقيقة التي قد تشعر الموظفين بالضغط. من المهم تعزيز مرونة المعايير الرقابية وتشجيع الموظفين على تحمل المسؤولية دون التقيد بقيود صارمة. كما يجب تجنب الأساليب الاستبدادية، وتعزيز الشفافية والدقة في عملية الرقابة. لتحفيز المعنويات، ينبغي تبني أنظمة رقابية تشاركية تركز على التحفيز والتطوير، وتجنب الإفراط في التركيز على الإنتاج فقط. أخيراً، ينبغي تقليل تعقيد بيئة العمل من خلال استخدام أدوات رقابية فعالة تساهم في تحسين الأداء بدلاً من تثبيط الابتكار.

3.2. المبحث الثالث: ديوان الرقابة المالية والإدارية:

1.3.2. مقدمة

تتفيداً لأحكام المادة (96) من القانون الأساسي، وبموجب إقرار قانون الديوان وفق المرسوم الرئاسي رقم (17) لسنة 2005، تم تأسيس ديوان الرقابة المالية والإدارية ليصبح الجهاز الأعلى للرقابة في فلسطين، ويُعتبر بذلك مؤسسة دستورية تنظم أعمالها وفقاً لقانون خاص بها. يتمتع الديوان بشخصية اعتبارية مستقلة وأهلية قانونية كاملة للقيام بالمهام والاختصاصات المحددة في قانونها الخاص، بالإضافة إلى الاختصاصات المنصوص عليها في القوانين والأنظمة ذات العلاقة. كما يُدرج ضمن الموازنة العامة لدولة فلسطين، مما يعزز استقلاليتها المالية والإدارية. يهدف الديوان إلى ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في دولة فلسطين، عبر الرقابة على سلطاتها الثلاث التنفيذية والتشريعية والقضائية. كما يسعى إلى الكشف عن كافة أشكال الانحراف المالي والإداري، بما في ذلك حالات استغلال الوظيفة العامة. بالإضافة إلى ذلك، يعمل الديوان على التأكد من أن الأداء العام يتماشى مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات السارية، ويُنفذ بكفاءة وفاعلية وبأقل التكاليف الممكنة. يعمل الديوان وفق خطة استراتيجية تهدف إلى تحقيق رقابة مستقلة تتماشى مع معايير "الانتوساي"، المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. كما يسعى إلى تحقيق نظام مؤسسي متميز يضمن تقديم خدمة رقابية ذات كفاءة وفاعلية، فضلاً عن تحسين علاقات الديوان وتأثيره لدى الأطراف ذات العلاقة (ديوان الرقابة المالية والإدارية، بدون تاريخ).

2.3.2. أهداف ديوان الرقابة:

ينظم أعمال الديوان قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004، والذي حدد أن هدف الديوان الرئيسي هو ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في السلطة الوطنية بمختلف سلطاتها التنفيذية والتشريعية والقضائية، وكشف أوجه الانحراف المالي والإداري بجميع أنواعها، بما

في ذلك حالات استغلال الوظيفة العامة. كما يهدف إلى التأكد من أن الأداء العام يتماشى مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات السارية، وأنه يُنفذ بأفضل طريقة وأقل تكلفة ممكنة. ولتحقيق هذه الأهداف، يقوم الديوان بالعديد من المهام وفقاً لأحكام القانون، (مادة 4 من قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004)، ومنها:

1. اقتراح اللوائح والأنظمة الخاصة بعمل الديوان ورفعها للمجلس التشريعي لإقرارها.
2. إعداد الخطط والبرامج التي تمكّن الديوان من أداء مهامه بكفاءة.
3. وضع برامج ودورات تدريبية لتأهيل موظفي الديوان وتطوير مهاراتهم.
4. إعداد مشروع الموازنة السنوية للديوان ورفعها إلى مجلس الوزراء لإقراره ضمن الموازنة العامة للسلطة الوطنية.
5. التحقق من فعالية أجهزة الرقابة والتفتيش الداخلية في المراكز المالية للسلطة الوطنية وضمان كفاءتها ودقتها في تحقيق الأهداف المقررة.
6. مراقبة نفقات وإيرادات السلطة الوطنية، بما في ذلك القروض والسلف والمخازن والمستودعات، وفقاً لما ينص عليه القانون.
7. تنفيذ السياسات الخاصة بالرقابة والتفتيش لتعزيز الشفافية والمصادقية في أعمال الحكومة والمؤسسات العامة.
8. البحث والتحري عن أسباب القصور في العمل والإنتاج، بما في ذلك الكشف عن عيوب النظم المالية والإدارية والفنية، وتقديم اقتراحات لمعالجتها.
9. الكشف عن المخالفات المالية والإدارية التي قد يرتكبها الموظفون أثناء أداء واجباتهم.
10. كشف وضبط المخالفات التي يرتكبها غير الموظفين والتي تهدد سلامة أداء الخدمة العامة.
11. دراسة الشكاوى المقدمة من المواطنين بشأن المخالفات أو الإهمال في أداء الواجبات الوظيفية، بالإضافة إلى التحقيق في ما تنشره وسائل الإعلام عن سوء الإدارة أو الاستغلال.
12. فيما يخص الإيرادات، يتولى الديوان:
 - التدقيق في تحقيقات الضرائب والرسوم والعوائد المختلفة لضمان تطابقها مع القوانين والأنظمة المعمول بها.
 - التدقيق في معاملات بيع الأراضي والعقارات الحكومية وتأكد من إدارتها وتأجيرها وفق القوانين.
 - التدقيق في تحصيل الإيرادات للتأكد من تحصيلها في الوقت المحدد وبالشكل الصحيح.
13. في ما يتعلق بالنفقات، يتولى الديوان:
 - التدقيق في النفقات لضمان صرفها للأغراض المحددة وفق القوانين المعمول بها.
 - التدقيق في صحة المستندات المقدمة لتأييد الصرف.
 - التأكد من أن إصدار أوامر الصرف قد تم وفق الأصول ومن قبل الجهات المختصة.

- التأكد من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية.
- 14. فيما يتعلق بحسابات الأمانات والسلف والقروض، يتولى الديوان:
- تدقيق جميع الحسابات الخاصة بها لضمان صحتها ومطابقتها مع القيود.
- التأكد من استرداد السلف والقروض في الأوقات المحددة مع الفوائد المتوجبة عليها.
- 15. مراجعة شؤون الموظفين العامة، بما يشمل التعيينات والمرتبات والترقيات والعلاوات والإجازات، والتأكد من توافقها مع القوانين والأنظمة والموازنة العامة.
- 16. مراجعة المنح والهيئات المقدمة للجهات الإدارية، وضمان صرفها وفقاً للقوانين.
- 17. دراسة القضايا المحالة من رئيس السلطة الوطنية أو المجلس التشريعي أو مجلس الوزراء أو الوزير المختص، بما في ذلك التحقيق في المخالفات الإدارية والمالية المرتكبة من الموظفين في الجهات الإدارية المختلفة (قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004).

3.3.2. الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة:

ووفقاً لأحكام هذا القانون (قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004)، تخضع الجهات التالية لرقابة الديوان:

1. رئاسة السلطة الوطنية والمؤسسات التابعة لها.
 2. رئيس وأعضاء مجلس الوزراء ومن في حكمهم.
 3. المجلس التشريعي وهيئاته وإدارته.
 4. السلطة القضائية والنيابة العامة وأعضاؤها وموظفوها.
 5. الوزارات وأجهزة السلطة الوطنية.
 6. قوات الأمن والشرطة وكافة الأجهزة الأمنية والعسكرية.
 7. الهيئات والمؤسسات العامة والأهلية والنقابات والجمعيات والاتحادات بجميع أنواعها ومستوياتها ومن في حكمها.
 8. المؤسسات والشركات التي تملكها أو تساهم فيها السلطة الوطنية أو التي تتلقى مساعدات منها أو من الجهات المانحة لها.
 9. المؤسسات والشركات التي رخص لها باستغلال أو إدارة مرفق عام.
 10. الهيئات المحلية ومن في حكمها.
- وفي الحالات التي لم يرد بشأنها نص خاص، فإن أحكام هذا القانون تسري على الجهات التي تتضمن القوانين أو الأنظمة أو اللوائح أو القرارات الصادرة بشأنها قواعد خاصة. وتسمى الهيئات والدوائر والوحدات التي تسري عليها أحكام هذا القانون بـ "الجهات الإدارية".

4.3.2. منهجية عمل ديوان الرقابة:

يعتمد ديوان الرقابة المالية والإدارية منهجية حديثة تركز على المعايير المهنية المعتمدة دولياً، لا سيما معايير ISSAI الصادرة عن منظمة "الانتوساي" للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. وتعتبر هذه المنهجية إحدى الركائز الأساسية التي تحدد طبيعة العلاقة بين الديوان والجهات الإدارية، ويتم من خلالها تنفيذ المهام الرقابية بأعلى درجات الكفاءة والفعالية. ويولي الديوان اهتماماً كبيراً بتطوير علاقته مع الجهات الإدارية، لضمان تحقيق المهنية والشفافية، سعياً لتحسين جودة المنتج الرقابي وتعزيز دوره بحماية المال العام. ويحرص الديوان على التطوير المستمر بمستوى الأداء، مستنداً إلى خبراته المتراكمة، مع الالتزام بالمعايير الدولية للأجهزة الرقابية والمحاسبة. ومن هذا المنطلق، قام الديوان بتطوير وتوثيق منهجية مهنية تضمن تنفيذ المهام الرقابية وفقاً لأفضل الممارسات، مع إتاحتها لكافة الأطراف المعنية لتعزيز مستوى الشفافية والوضوح (ديوان الرقابة المالية والإدارية، بدون تاريخ).

5.3.2. مراحل إنجاز التقرير الرقابي

يتبع الديوان منهجية متكاملة لإنجاز التقرير الرقابي، تمر بمراحل مترابطة زمنياً ومهنيماً وفق إجراءات رقابية دقيقة تشمل (ديوان الرقابة المالية والإدارية، بدون تاريخ):

أولاً: كتاب التكاليف - الاتفاق على شروط المهمة الرقابية: يُعد كتاب التكاليف المرجعية الأساسية للمهمة الرقابية، حيث يتضمن تحديد الشروط والمعايير المتعلقة بها، مع التركيز على الاستقلالية والسرية. ويهدف إلى:

1. تحديد نطاق المهمة الرقابية، والفترة المالية التي ستجرى عليها الرقابة.
2. توضيح الهدف الرئيسي من المهمة الرقابية.
3. الإشارة إلى القوانين والتعليمات والأنظمة التي يستند إليها الديوان في التدقيق.
4. تحديد المعايير الرقابية المعتمدة في تنفيذ المهمة.
5. تحميل الجهات الإدارية مسؤولية إعداد البيانات المالية بما يعكس الأداء الحقيقي للمؤسسة.
6. تحديد مسؤولية الديوان في إصدار التقرير الرقابي وإبلاغ الجهة الإدارية به.
7. إلزام الجهة الإدارية بالتوقيع على كتاب التكاليف، بما يعزز الشفافية في تقييم أدائها.

ثانياً: تنفيذ مهام الرقابة والتدقيق: تمر عملية التنفيذ بثلاث مراحل رئيسية:

1. التخطيط للمهمة الرقابية: يشمل دراسة بيئة عمل الجهة الخاضعة للرقابة، وتحديد المخاطر المحتملة، ووضع الإطار الزمني والموارد اللازمة للتنفيذ.

2. التنفيذ الميداني: يتم تنفيذ الإجراءات الرقابية وفق الخطة المعتمدة، مع المتابعة والإشراف لضمان تحقيق الأهداف المرجوة.

3. إعداد التقرير الرقابي: يُعد التقرير حلقة الوصل الأساسية بين الديوان والجهة الخاضعة للرقابة، حيث يتم من خلاله توثيق النتائج والملاحظات.

ثالثاً: إعداد التقرير الرقابي ومتابعته:

• رسالة الإدارة (التقرير الأولي): بناءً على نتائج الفحص والمراجعة، يقوم الديوان بإصدار تقرير أولي يُعرف بـ"رسالة الإدارة"، ويتضمن:

1. الملاحظات التي تم رصدها خلال التدقيق.

2. الآثار المترتبة على كل ملاحظة.

3. التوصيات اللازمة لمعالجة تلك الملاحظات.

بعد إصدار الرسالة، يتم عقد مناقشة مبدئية لمضمونها في مقر الديوان، ثم يتم إرسالها رسمياً إلى الجهة المعنية للرد عليها خلال مهلة قانونية مدتها شهر.

• التقرير الرقابي النهائي وإبداء الرأي

1. في حال عدم رد الجهة خلال المهلة القانونية، يُعتمد التقرير الأولي كتقرير نهائي.

2. في حال تلقي رد من الجهة، تتم مراجعته وتعديل الملاحظات عند تقديم بيانات جديدة تؤثر على النتائج. ومع ذلك، لا يتم تعديل الملاحظات إلا في حال تقديم قرائن وأدلة مقنعة.

3. بعد مراجعة الردود، يصدر الديوان التقرير النهائي، الذي يصبح وثيقة رسمية تُلزم الجهة المعنية بتنفيذ التوصيات الواردة فيه.

4. لاحقاً، يقوم الديوان بمتابعة تنفيذ التوصيات الأساسية لضمان تصويب الأخطاء وتحقيق الإصلاحات المطلوبة.

وفي حال تدقيق البيانات المالية، يُصدر الديوان رأياً مهنيّاً حول مدى توافقها مع المعايير المحاسبية والمهنية الدولية.

رابعاً: التقارير الربعية والسنوية والتقارير الخاصة

بموجب القانون، يصدر الديوان تقارير ربعية، بالإضافة إلى تقرير سنوي نهاية كل عام، فضلاً عن تقارير خاصة عند الحاجة. ويتم تقديم هذه التقارير إلى:

1. رئيس دولة فلسطين.

2. المجلس التشريعي.

3. مجلس الوزراء.

ويقوم الديوان بنشر تقاريره عبر موقعه الإلكتروني، تعزيزاً لمبدأ الشفافية والمهنية بعلاقته مع الجهات الإدارية والجمهور وكافة الأطراف ذات العلاقة، بما يسهم في تحسين جودة العمل الرقابي ومخرجاته.

6.3.2. الدور الرقابي لديوان الرقابة على الإيرادات العامة:

تُعرّف الإيرادات العامة بأنها الموارد الاقتصادية التي تتدفق إلى الخزينة العامة للدولة، وتُحصل من مصادر متعددة تطورت مع تطور الفكر والاقتصاد. حيث لم تقتصر الإيرادات على الأموال النقدية السائلة فقط، بل تشمل كل ما يزيد من خزينة الدولة ويساعدها بتحقيق أهدافها لتلبية احتياجات أفراد المجتمع. وتُعتبر الإيرادات العامة من أهم الأدوات في السياسة المالية التي تستخدمها الدولة للتأثير على النشاط الاقتصادي. أما الموارد العامة للدولة، فتتمثل في المصادر التالية (جمعة، 2018):

1. الضرائب: هي فرض إلزامي أو اقتطاع جبري من المال تفرضه الدولة وفقاً للقوانين والأنظمة الخاصة بالضرائب. يلتزم المواطنون بدفع هذه الضرائب من دون مقابل، بهدف تمكين الدولة من الوفاء بالتزاماتها وتحقيق أهدافها الاجتماعية والاقتصادية. ويُعتبر هذا النوع من الإيرادات من أهم وأوفر الإيرادات بالنسبة للدولة.

2. الرسوم: هي مبالغ نقدية تحصل عليها الدولة من الأفراد مقابل تقديم خدمات خاصة لهم، وفي نفس الوقت تعود بالنفع العام على المجتمع. مثلاً، المبالغ التي تحصلها الدولة من المواطنين جراء تسجيل الأراضي، حيث يُسهم هذا في ضمان ملكية الأراضي.

3. الأتاوات: هي مبالغ مالية تحصل عليها الدولة من فئة معينة من الأفراد مقابل القيام بعمل عام يعود بالنفع الخاص على هذه الفئة. وهذه الأتاوات تُدفع مرة واحدة فقط ولا يمكن تجديدها.

4. المنح والإعانات: هذه الإيرادات تكون نقدية أو عينية، تحصل عليها الدولة من دول أخرى، وغالباً ما تكون مرتبطة بأهداف سياسية، ولا يعتمد عليها بشكل أساسي في وضع السياسات العامة.

5. الإصدارات النقدية واليانصيب الخيري: تتضمن الدولة إصدار عملات نقدية لأغراض تسهيل النفقات العامة، وتصدر أيضًا أوراق يانصيب لزيادة الإيرادات.
6. الثمن العام: يتمثل في المبالغ التي تحصل عليها الدولة من بيع منتج أو خدمة معينة، وذلك في حالات لا يستطيع فيها القطاع الخاص تلبية احتياجات السوق.
7. الغرامات: هي مبالغ مالية تُفرض على المخالفين للقوانين والأنظمة، مثل مخالفات السير. وهذه الإيرادات تكون غير ثابتة لأنها تعتمد على الوعي لدى أفراد المجتمع.
8. القروض: هي مبالغ مالية تحصل عليها الدولة، سواء من مصادر داخلية مثل البنوك المحلية أو من مصادر خارجية مثل المؤسسات الدولية. إلا أن القروض تُعتبر إيرادات غير عادية بسبب العبء الذي قد تتحمله الدولة في سدادها.

أما بالنسبة للرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة على الإيرادات العامة في فلسطين، فيتمثل دوره في التأكد من تحصيل الإيرادات وفقًا للأصول القانونية والأنظمة المتبعة. كما تشمل الرقابة التحقق من عوائد الضرائب والرسوم، والعمليات التي تجريها الدولة من بيع وشراء وتأجير الأراضي. ويتم ممارسة الرقابة من قبل وحدة الاقتصاد في الديوان، والتي تتولى مسؤوليات متعددة تشمل مراجعة الحسابات الختامية للدولة، ومراجعة التبرعات والمساعدات، والتأكد من صحة الحسابات المالية والمستندات، بالإضافة إلى التدقيق في إجراءات تحصيل الإيرادات والنفقات العامة. ويؤكد الباحث أن دور الرقابة في ديوان الرقابة لا يقتصر على نوع واحد من الإيرادات، بل يشمل مختلف أنواع الإيرادات، مما يعزز من مكانة الديوان في ضمان الشفافية والمساءلة في عمليات تحصيل الإيرادات العامة.

4.2. المبحث الرابع: السلطة القضائية الفلسطينية:

1.4.2. مقدمة

يضم قطاع العدالة في الضفة الغربية مجلس القضاء الاعلى، والمحاكم النظامية، والمحكمة الدستورية، والمحاكم الشرعية والكنسية، والمحاكم المتخصصة مثل المحاكم الادارية ومحكمة جرائم الفساد، إلى جانب النيابة العامة. وبينما لا تزال الهيكلية العامة لهذا القطاع قائمة على النحو الذي ورد النص عليه في القانون الاساسي وقانون السلطة القضائية رقم 1 لسنة 2002، واعتمدت السلطة الفلسطينية عدة قرارات بقوانين جديدة بشأن السلطة القضائية الفلسطينية في أعقاب الانقسام، وقد أنشأت السلطة الفلسطينية هيئات قضائية جديدة كالمحكمة الدستورية 2016 ومحكمة جرائم الفساد 2019 ومحكمة قضايا الانتخابات 2021 (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023).

وخلال العام 2020 سنت السلطة الفلسطينية تشريعات أدخلت بعض التغييرات على هيكلية المحاكم وإدارة السلطة القضائية ولا سيما القرار بقانون رقم 39 لسنة 2020 بشأن تشكيل المحاكم النظامية

والقرار بقانون رقم 41 لسنة 2020 بشأن المحاكم الادارية،، فقد وضع القرار بقانون رقم 39 لسنة 2020 بشأن تشكيل المحاكم النظامية الذ حل محل قانون تشكيل المحاكم النظامية رقم 5 لسنة 2001، حداً لانقسام اختصاص المحكمة العليا وتوزيعه بين محكمة العدل العليا ومحكمة النقض، والغى القرار بقانون محكمة العدل العليا ونقل اختصاصها في الطعون الادارية الى هيئة قضائية ادارية شكلت حديثاً ونزع الاختصاص في المسائل الادارية من المحاكم النظامية، وغدت هذه المحكمة تسمى اليوم المحكمة العليا/ محكمة النقض (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023).

وطرح القرار بقانون رقم 40 لسنة 2019 بشأن تعديل السلطة القضائية رقم 1 لسنة 2002 عدة تغييرات ادارية عملت على احكام السيطرة على المحاكم ونصت على الغاء السن القانونية المحددة لمن يتولى منصب رئيس مجلس القضاء الاعلى، اما القرار بقانون رقم 41 لسنة 2020 بشأن المحاكم الادارية المعدل بقانون رقم 13 لسنة 2021 فقد نص على تشكيل هيئة قضائية إدارية جديدة تمتلك الاختصاص في جميع الدعاوي الادارية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023).

2.4.2. مجلس القضاء الأعلى:

يعد مجلس القضاء الأعلى الهيئة المستقلة بنفسها في السلطة القضائية، ويتولى المسؤولية عن إدارة القضاء، بما يشمل شؤون العاملين في وشؤونه المالية والتفتيش القضائي والدعم الفني، ولمجلس القضاء الاعلى موازنته المستقلة، وعلى الوجه الذي يرد النص عليه في قانون السلطة القضائية رقم 1 لسنة 2002، (الموقع الرسمي لمجلس القضاء الأعلى، 2011)، ويتكون أعضاؤه من:

1. رئيس المحكمة العليا - رئيساً للمجلس.
2. أقدم نواب رئيس المحكمة العليا - نائباً للرئيس.
3. اثنين من قضاة المحكمة العليا - أعضاء.
4. رؤساء محاكم استئناف القدس، غزة، ورام الله - أعضاء.
5. النائب العام - عضو.
6. وكيل وزارة العدل - عضو.

سعى المجلس لنهوض بالجهاز القضائي وحمايته من أي تدخل من السلطات، مستخدماً كافة الوسائل القانونية المتاحة، عبر تفعيل الرقابة الذاتية، وتطوير معايير تعيين القضاة، وتعزيز كفاءاتهم.

يهدف المجلس إلى تحقيق ما يلي:

1. تعزيز استقلال القضاة.
2. ضمان نزاهة وكفاءة القضاة، وصون كرامتهم.
3. تأهيل القضاة والموظفين العاملين في السلك القضائي.
4. تطوير أداء المحاكم وتسهيل إجراءات التقاضي.
5. مأسسة وتطوير المجلس وهيئاته المختلفة، مثل دوائر التدريب والتفتيش القضائي والأمانة العامة (الموقع الرسمي لمجلس القضاء الأعلى، 2011).

مهام ووظائف مجلس القضاء الأعلى:

تشمل الوظائف التي يضطلع بها مجلس القضاء الأعلى بموجب قانون السلطة القضائية رقم 1 لسنة 2002 والمعدل بالقرار بقانون رقم 40 لسنة 2020 الوظائف التالية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023):

1. إدارة وتعيين وترقيتهم ونقلهم وندبهم وإعارتهم.
2. إدارة رواتب وعلاوات القضاة والكتبة وأمناء السر والمحضرين والمترجمين.
3. تأدية مهام التفتيش القضائي، بما يشمل إجراء التقييمات وتنظيم التدريب ومراجعة الاسباب التي تقف وراء الغاء قرارات القضاة او العدول عنها او تعديلها.
4. توقيع الاجراءات التأديبية بحق القضاة وإدارة الطعون المرفوعة عليهم.
5. تدريب القضاة وتطويرهم على الصعيد المهني وإعداد الانظمة والاجراءات ذات العلاقة.
6. تحضير مشروع موازنة السلطة القضائية ورفعها الى وزارة العدل والرقابة على تنفيذ هذه الموازنة.

3.4.2. المحاكم النظامية:

تضم المحاكم النظامية محاكم الصلح ومحاكم البداية ومحاكم الاستئناف والمحكمة العليا/ محكمة النقض، حسبما تقرره المادة 7 من القرار بقانون رقم 39 لسنة 2020 بشأن تشكيل المحاكم النظامية والمادة 6 من قانون السلطة القضائية المعدل رقم 1 لسنة 2002، المعدل بالقرار رقم 40 لسنة 2020، وبمقتضى أحكام المادة 14 من قانون السلطة القضائية، تنظر المحاكم النظامية في المنازعات والجرائم كافة الا ما استثني بنص خاص (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023).

تضم الضفة الغربية وقطاع غزة 37 محكمة، مقسمة على النحو التالي:

- **محاكم الصلح:** وهي محاكم مختصة بالنظر في القضايا الجزائية والحقوقية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023)، ويوجد في فلسطين 18 محكمة صلح "الضفة الغربية 13 محكمة، قطاع غزة 5 محاكم" (الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2023).
- **محاكم البداية:** وهي محاكم مختصة في جميع الدعاوي الجزائية والحقوقية التي لا تخص محكمة الصلح ولا المحاكم الاخرى، وتختص هذه المحاكم بسفقتها الاستثنائية بالنظر في الاحكام المستأنفة اليها الصادرة عن محاكم الصلح والقرارات الصادرة عن قضاة التنفيذ القابلة للطعن بموجب قانون التنفيذ النافذ والطعن في أي حكم يقتضي أي قانون آخر باستئناف الى محكمة البداية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023)، ويوجد في فلسطين 13 محكمة بداية "الضفة الغربية 8 محاكم، قطاع غزة 5" (الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2023).
- **محاكم الاستئناف:** وهي محاكم مختصة بالنظر في الاستئناف المقدم اليها للطعن في الاحكام والقرارات الصادرة عن محاكم البداية بصفتها محكمة أول درجة (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023)، ويوجد في فلسطين 4 استئناف "الضفة الغربية 3 محاكم، قطاع غزة يوجد محكمة واحدة" (الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2023).
- **المحكمة العليا/ محكمة النقض:** وهي محاكم مختصة بالنظر في كلا الدعاوي الجزائية والحقوقية، ففي الدعاوي الجزائية تختص المحكمة بالنظر في الطعون الموجهة الى الاحكام أو القرارات المطعون فيها بالنقض والصادرة عن محكمة الاستئناف في القضايا الجزائية وفي الطعون الموجهة الى الاحكام او القرارات التي ينص أي قانون آخر على الطعن فيها بالنقض اليها، وفي الدعاوي الحقوقية تختص هذه المحكمة بالنظر في الطعون الموجهة الى الاحكام والقرارات الصادرة عن محاكم الاستئناف في الدعاوي الحقوقية الصادرة عن المحاكم البداية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023)، ويوجد في فلسطين محكمتين عليا/ نقض "الضفة الغربية محكمة واحدة، وفي قطاع غزة محكمة واحدة" (الجهاز المركزي للإحصاء الفلسطيني، 2023).

4.4.2. المحكمة الدستورية

شكلت المحكمة الدستورية في العام 2016 وفقاً لما تنص عليه أحكام المادة 103 من القانون الاساسي المعدل 2003 وقانون المحكمة الدستورية العليا رقم 3 لسنة 2006.

وتختص هذه المحكمة بالرقابة على دستوية القوانين والانظمة، وتفسير نصوص القانون الاساسي والقوانين في حال التنازع حول حقوق السلطات الثلاث وواجباتها واختصاصاتها، والفصل في تنازع الاختصاص بين الجهات القضائية وبين الجهات الادارية ذات الاختصاص القضائي، والفصل في النزاع الذي يقوم بشأن تنفيذ حكمين نهائيين متناقضين صادر أحدهما من جهة قضائية او جهة ذات

اختصاص قضئي والاخر من جهة أخرى منها، والبت في الطعن بفقدان رئيس السلطة الوطنية الاهلية القانونية (مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن، 2023).

5.4.2. المحكمة الادارية:

نشأ بموجب أحكام قرار بقانون رقم (41) لسنة 2020م هيئة قضائية مستقلة تسمى "المحاكم الإدارية". تختص هذه المحاكم بالنظر في المنازعات الإدارية والدعاوى التأديبية وأي اختصاصات أخرى منصوص عليها في هذا القرار أو أي قانون آخر. قضاة المحاكم الإدارية مستقلون في عملهم القضائي ولا سلطان عليهم في قضائهم إلا القانون. وتتكون المحاكم الإدارية من درجتين: المحكمة الإدارية، والمحكمة الإدارية العليا. يقع المقر الدائم لهما في العاصمة القدس، ولكن يمكن انعقادهما مؤقتاً في غزة ورام الله، كما يجوز لهما عقد جلسات في أماكن أخرى بالدولة عند الحاجة بموافقة رئيس المحكمة. وفيما يتعلق بالتعيين، يعين رئيس المحكمة الإدارية ونائبه وقضااتها، وكذلك نائب رئيس المحكمة الإدارية العليا وقضااتها بقرار من الرئيس بناءً على تنسيب من الجمعية العامة للمحاكم الإدارية. يتم أول تعيين لرئيس ونائب رئيس المحكمة الإدارية وقضااتها بقرار من الرئيس بعد التشاور مع رئيس مجلس القضاء الأعلى ووزير العدل.

بالنسبة لشروط تولي القضاء في المحاكم الإدارية، يجب أن يتوافر في القاضي أن يكون فلسطينياً يتقن اللغة العربية ويتمتع بكامل الأهلية، وحاصلاً على إجازة في الحقوق أو الشريعة والقانون من جامعة معتمدة، وألا يكون محكوماً عليه لارتكابه عمل مغل بالشرف أو الأمانة، وأن يكون محمود السيرة وحسن السمعة ولائقاً طبياً. كما يشترط أن ينهي عضويته في أي حزب أو تنظيم سياسي عند تعيينه. ويشترط أن يكون القاضي قد جلس للقضاء في محاكم البداية أو النيابة العامة لمدة خمس سنوات على الأقل أو عمل في سلك القضاء النظامي أو المحاماة مدة لا تقل عن 12 سنة. ولتعيين رئيس أو نائب رئيس المحكمة الإدارية، يجب أن يكون قد جلس للقضاء لمدة خمس سنوات على الأقل في المحكمة الإدارية أو محاكم الاستئناف أو ما يعادلها. كما يشترط فيمن يعين قاضياً في المحكمة الإدارية العليا أن يكون قد جلس للقضاء في محاكم الاستئناف أو النيابة العامة لمدة خمس سنوات على الأقل أو عمل في سلك القضاء أو المحاماة مدة لا تقل عن 15 سنة. أما تعيين رئيس المحكمة الإدارية العليا أو نائباً له فيشترط أن يكون قد عمل في السلك القضائي لمدة لا تقل عن 20 سنة.

يؤدي رئيس المحكمة الإدارية العليا اليمين القانونية أمام رئيس الدولة وبحضور رئيسي المحكمة الدستورية العليا ومجلس القضاء الأعلى أو كليهما، ووزير العدل. أما القضاة الآخرون فيؤدون اليمين أمام رئيس المحكمة الإدارية العليا وبحضور وزير العدل (قرار بقانون رقم "41" لسنة 2020 بشأن المحاكم الادارية). وقد الغى القرار بقانون رقم 39 لسنة 2020 بشأن تشكيل المحاكم قانون تشكيل

المحاكم النظامية رقم 5 لسنة 2001 وتعديلاته، حيث أن المادة 33 من قانون تشكيل المحاكم النظامية رقم 5 لسنة 2001 هي من نظمت اختصاصات محكمة العدل العليا الفلسطينية والغيببت بإلغاء قانون تشكيل المحاكم النظامية، وقد نظمت المادة 20 من القرار بقانون الخاص بالمحاكم الإدارية اختصاص المحاكم الإدارية والمحاكم الإدارية العليا. وبالرجوع الى نص المادة 20 من القرار نجد انه تم توسعة اختصاص المحاكم الإدارية حيث أصبحت منازعات العقود الإدارية من اختصاص المحاكم الإدارية ولم تكن سابقاً من اختصاص محاكم العدل العليا، حيث نجد أن أهم ما جاء في نص المادة 20 من القرار بقانون هو أن المشرع أقر مبدأ التعويض عن الأضرار التي تترتب على القرارات التي تخص المحاكم الإدارية بإلغائها (مركز جنيف لحوكمة قطاع الأمن، 2023).

5.2. الدراسات السابقة

1.5.2. مقدمة

يسلط الباحث الضوء على مجموعة من الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة الحالية، وقام بتحليلها من حيث الهدف، والمنهجية، والمجتمع المستهدف، والنتائج التي توصلت إليها، على النحو الآتي:

2.5.2. الدراسات العربية

دراسة الغامدي (2023) بعنوان: الرقابة المالية على الميزانية العامة وأثرها على كفاءة الإنفاق في المملكة العربية السعودية:

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل تأثير الرقابة المالية على كفاءة الإنفاق العام في المملكة العربية السعودية، مع التركيز على مدى قدرة الأجهزة الرقابية على ضبط الفساد وتقليص هدر المال العام، وتعزيز الشفافية في عمليات الإنفاق. كذلك تقييم فعالية التشريعات والإجراءات الرقابية الحالية، ومدى كفاءتها في تحقيق أهداف مثل تنوع مصادر الدخل، خفض معدلات البطالة، وتعزيز النمو الاقتصادي. اعتمدت الدراسة على تحليل تقارير المؤشرات الدولية والمحلية المتعلقة بالرقابة المالية، ودراسة التجارب الدولية المتميزة في مجال الرقابة المالية للاستفادة منها في تحسين الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة في المملكة. كما استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي لدراسة كفاءة الرقابة المالية على الميزانية العامة من خلال تحليل ثلاث مؤشرات هامة وهي: معدل النمو الاقتصادي، معدل البطالة، وتنوع مصادر الدخل. توصلت الدراسة إلى أن الرقابة المالية على الميزانية العامة بحاجة إلى مزيد من العناية والتطوير، أظهرت النتائج ضعف الانضباط المالي، وعدم كفاءة تخصيص الموارد، مما أدى إلى غياب تأثير الرقابة على تحقيق نمو اقتصادي مستدام. كما أن عدم تفعيل التشريعات المستحدثة بشكل فعال أدى إلى ضعف الأداء الرقابي على المستويات الداخلية والخارجية. وتبين من الدراسة أن ضعف تأثير الرقابة المالية على تقييم البرامج والمشروعات الحكومية أدى إلى تراجع كفاءة الإنفاق الحكومي في مجالات مثل مكافحة البطالة. وتبين وجود نقص في الشفافية بشأن نشر بيانات الميزانية وعدم تمكين الجمهور والمتخصصين من المشاركة في عملية إعداد الميزانية ومراجعتها، مما أضعف دور الرقابة على كفاءة الإنفاق.

دراسة لخضر والأمين (2023) بعنوان: جودة التدقيق الخارجي بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية- دراسة مقارنة:

تهدف الدراسة لتسليط الضوء على جهود المنظمات المهنية والتشريعية المحلية بموضوع جودة التدقيق، ومقارنتها بالمعايير الدولية باستخدام المنهج المقارن والوصفي التحليلي. واستخدام المنهج المقارن بناءً على الدراسات السابقة المتعلقة بجودة التدقيق، بالإضافة إلى التشريعات والمراسيم، لمقارنة ما جاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين مع ما تم تبنيه من قبل المجلس الوطني للمحاسبة. تبين أن هناك جهوداً على المستوى المحلي، أبرزها سن قانون 10-01 المنظم لمهنة المحاسبة في الجزائر، الذي منح صلاحيات للمجلس الوطني للمحاسبة لضمان مراقبة جودة التدقيق عبر لجنة مراقبة الجودة. وإصدار مجموعة من المراسيم التوضيحية وتبني 16 معياراً محلياً للتدقيق، تبين أن هناك تطابقاً كبيراً بين المعايير المحلية والمعايير الدولية. وأن هناك غياباً لمعيار محلي خاص بجودة التدقيق. كما لوحظ أن الجزائر قامت بإصدار 16 معياراً جزائرياً للتدقيق، مستمدة من المعايير الدولية، غير أن المشرع لم يتم بإصدار هذه المعايير بشكل منتظم أو على شكل مجموعات مثلما هو الحال بالنسبة للمعايير الدولية، وكان هناك اختلاف في المدة الزمنية بين إصدار كل معيار. ولوحظ غياب النص التشريعي الذي يفرض تطبيق المعايير أو الاعتماد عليها. أما في مجال جودة التدقيق، تبين أن هناك توافقاً بين مهام لجنة مراقبة الجودة المنبثقة عن المجلس الوطني للمحاسبة ومعيار رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية (ISA 220) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين. ويلاحظ غياب معيار رقابة جودة التدقيق على المستوى المحلي، بالإضافة إلى غياب مقاييس تحدد مدى جودة عملية التدقيق الخارجي، والاكتماء بالتدقيق الذاتي من قبل المدقق الخارجي باعتباره المسؤول الأول عن هذه العملية.

دراسة نصار (2023) بعنوان: رقابة ديوان المحاسبة وأثرها على ترشيد النفقات العامة في القطاع الصحي الأردني:

هدفت الدراسة التعرف إلى أثر رقابة ديوان المحاسبة في ترشيد النفقات العامة في القطاع الصحي في الأردن، اعتمدت الدراسة على المنهج المسحي من خلال تصميم استبيان، وتكون مجتمع الدراسة من جميع المدققين والبالغ عددهم 386 في ديوان المحاسبة الأردني، وبلغت عينة الدراسة 379 مدققاً يعملون في ديوان المحاسبة الأردني. بينت الدراسة وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لكفاءة رقابة الديوان على ترشيد النفقات العامة، وأنه يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لفاعلية رقابة ديوان المحاسبة على ترشيد النفقات العامة في القطاع الصحي الأردني، وأنه يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للتشريعات الأردنية ذات العلاقة بديوان المحاسبة على ترشيد النفقات العامة في القطاع الصحي.

دراسة الجبلي (2021) بعنوان: دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الحفاظ على الانضباط المالي في التشريع البحريني:

تهدف الدراسة إلى تسليط الضوء على المهام الأساسية لديوان الرقابة المالية والإدارية في البحرين، والتي تشمل الحفاظ على المال العام من الإسراف والسرقة وضمان الانضباط المالي. استخدمت الدراسة المنهج التحليلي لدراسة الموضوع وتحليل النصوص القانونية المتعلقة بديوان الرقابة المالية والإدارية في البحرين. كما تم دراسة مدى انسجام القوانين المحلية مع معايير الرقابة الدولية، مثل "إعلان ليملا"، بهدف تحسين فعالية الرقابة المالية في البحرين وتقديم حلول لتجاوز التحديات القانونية. تبين أن ديوان الرقابة المالية والإدارية في البحرين يتمتع باستقلالية مالية وإدارية، ما يتيح له ممارسة اختصاصاته بحرية وشفافية وحياد، دون تعرضه لأي ضغوط خارجية. كما تبين أن تبعية ديوان الرقابة للملك مباشرة تعزز من فاعلية الديوان، حيث يعمل الديوان بفعالية واستقلالية في إطار التنظيم السياسي في البحرين. أما بالنسبة للمهام الرقابية، فقد منح المشرع البحريني ديوان الرقابة صلاحيات واسعة تشمل التحقق والضبط الإداري، حيث يمكن لأعضاء الديوان دخول مواقع الجهات الخاضعة للرقابة من دون إشعار مسبق، بهدف التفتيش على الأعمال والبيانات المالية. كما تتم الرقابة اللاحقة التي تركز على التدقيق والمراجعة بعد تنفيذ الأعمال، مما يساعد في اكتشاف الأخطاء والمخالفات.

دراسة أبو عيد وأبو صفية (2021) بعنوان: أسس الرقابة على المال العام من منظور الاقتصاد الإسلامي:

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مفهوم الرقابة الشرعية من منظور الاقتصاد الإسلامي، مع تسليط الضوء على أهميتها وخصائصها وأنواعها ومستوياتها. ودراسة وتحليل أسس الرقابة الشرعية وكيفية تطبيقها كنموذج فعال للرقابة على المال العام في العصر الحالي. تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ومراجعة النصوص الشرعية في الكتاب والسنة والمراجع الفقهية ذات العلاقة بالموضوع. أظهرت النتائج أن الرقابة على المال العام من منظور الاقتصاد الإسلامي تعتبر رقابة شرعية تأتي من باب الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر. هذه الرقابة ليست فقط ذات طابع ديني بل تتمتع بكفاءة عالية وقدرة على تحقيق الأهداف الاقتصادية، كونها تركز على المصلحة العامة وتطبيق قواعد الشفافية والمسؤولية. كما أن الدراسة أثبتت إمكانية تطبيق مبادئ الرقابة الشرعية التي وردت ضمن أدبيات الاقتصاد الإسلامي على الرقابة على المال العام في الوقت الحاضر، مثل قاعدة المسؤولية والمحاسبة وقاعدة الأمر بالمعروف والنهي عن المنكر، وسلطت الدراسة الضوء على دور الرقابة الشعبية، التي يمثلها الرأي العام من خلال الأفراد وأهل الحل والعقد. هذه الرقابة تساهم بشكل كبير في تحصين المال العام وتزويد من قدرة الموظف العام على تحمل المسؤولية، مما يعزز الشفافية والمحاسبة في جميع مستويات الحكومة والمؤسسات العامة. كما أشارت الدراسة إلى أن نظام الحسبة في الإسلام

يلعب دوراً حيوياً في صيانة حقوق الله ورعاية حقوق العباد، ويُفَعَل مبدأ "من أين لك هذا؟"، وهو مبدأ أساسي في الرقابة على المال العام. دراسة بولحوش وبلغيتي (2021) بعنوان: الرقابة المالية على النفقات العمومية دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لبلدية تقرت):

تهدف هذه الدراسة إلى الإحاطة بالمفاهيم المتعلقة بالرقابة المالية والنفقات العمومية، والتعرف على كيفية تطبيق النصوص القانونية المتعلقة بالرقابة المالية السابقة من قبل مصلحة الرقابة المالية في بلدية تقرت. كذلك معرفة الدور الذي تؤديه مصلحة الرقابة المالية في مجال الرقابة السابقة للنفقات العمومية لتلك البلدية. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي، إضافة إلى دراسة الحالة التي يتناولها الموضوع عبر إجراء مقابلات مع المعنيين. أظهرت الدراسة عدة نتائج مهمة، أبرزها أن الرقابة المالية تهدف بشكل رئيسي إلى حماية المال العام من التبيد وسوء الاستغلال. كما أن الرقابة المالية السابقة تُعتبر رقابة وقائية، حيث يتم تنفيذها قبل عملية صرف النفقات العمومية. من المهم أن نلاحظ أن المراقب المالي ليس مسؤولاً عن تنفيذ النفقات العمومية، بل يتولى مهمة الرقابة عليها فقط. يتعامل المراقب المالي مع مرحلة الالتزام بالنفقات العمومية، والتي تعد المرحلة الأولى في تنفيذها. كما أن الرقابة التي يمارسها المراقب المالي تتعلق بمشروعية النفقات. فيما يخص طريقة فحص الملفات، تتشابه الإجراءات التي يتم اتباعها في الرقابة السابقة من حيث التأكد من الالتزام بالنفقات، بغض النظر عن شكل هذا الالتزام. وتتنوع القوانين الخاصة بكل نفقة، حيث تخضع بعض الوثائق لرقابة المراقب المالي، لكنه لا يقوم بالتأشير عليها، بل يعتمد عليها في ممارسة الرقابة على الالتزام بالنفقات. ولا تقتصر الرقابة السابقة على الاعتمادات المالية فقط، بل تشمل أيضاً مسار الموظف المهني، ويتم بالتوازي مع توجيه الأمرين بالصرف.

دراسة حسين (2020) بعنوان: دور الأجهزة الرقابية المستقلة على المال العام دراسة مقارنة:

هدفت الدراسة لعرض النظام الرقابي المالي بالعراق ومدى نجاحه بمكافحة الفساد المالي، وتحليل مكان القوة والضعف بالجهاز الرقابي، ومناقشة المشكلات والعقبات القانونية التي تعيق فعاليته، والبحث عن آليات قانونية فعالة لمكافحة الفساد المالي. وتم تناول اقتراحات لتحسين النظام الرقابي، حيث تم التركيز على ضرورة بناء جهاز رقابي قوي وقادر على مواجهة التحديات التي يواجهها العراق. وتبين أن الرقابة المالية المستقلة على المال العام لا يمكن أن تحقق فعالية إلا إذا تمتع الهيئة الرقابية بالشخصية المعنوية، والاستقلال التام في تصريف شؤونها المالية والإدارية. وتبين أن بعض الدول قد نظمت هيئاتها الرقابية بشكل مستقل عن السلطة التنفيذية، بينما يتعين على ديوان الرقابة المالية في العراق أن يظل مرتبطاً بمجلس النواب، ولكن من دون ممارسة صلاحيات قضائية، تبين

أنه يتم تعيين رئيس ديوان الرقابة المالية بالعراق من قبل مجلس الوزراء، ما يعني أن السلطة التنفيذية تتدخل في أعمال الجهاز الرقابي، مما يحد من استقلاله وقدرته على ممارسة الرقابة المالية بفاعلية. دراسة المطيري (2020) بعنوان: أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية:

هدفت الدراسة الى التعرف على أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية، اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتم استخدام الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات، وزعت 500 استبانة على عينة عشوائية من العاملين في الاجهزة الرقابية بدولة الكويت ممثلين في موظفي ديوان المحاسبة الكويتي، من اهم النتائج التي توصلت لها الدراسة وجود علاقة جوهرية بين إجراءات تنفيذ الرقابة، اساليب تنفيذ الرقابة، اهداف عملية الرقابة كمتغيرات مستقلة وتفعيل معايير الحوكمة، كما اتضح من النتائج وجود علاقة جوهرية بين كفاءة أداء موظفي الرقابة، استقلالية العمل، الموضوعية والمهنية، طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة كمتغيرات مستقلة وتفعيل معايير الحوكمة. كما تبين وجود علاقة تأثير بين إجراءات واساليب وأهداف تنفيذ الرقابة وأداء الموظفين واستقلالية العمل والموضوعية والمهنية وكفاءة طرق اختيار الموظفين في ديوان المحاسبة على تفعيل معايير الحوكمة

دراسة الجودي (2019) بعنوان: دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية دراسة ميدانية لدى مكتب محافظ الحسابات:

تهدف الدراسة إلى توضيح دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية من خلال تحليل آراء محافظي الحسابات حول مدى تأثير التدقيق المحاسبي على دقة القوائم المالية، بالإضافة إلى استكشاف العلاقة بين تحليل القوائم المالية ودور مدقق الحسابات في ضمان موثوقيتها. وتعتمد الدراسة في تحقيق أهدافها واختبار فرضياتها على المنهج الوصفي، حيث يتم تحليل البيانات للوصول إلى استنتاجات تدعم الإطار النظري والتطبيقي للدراسة. وقد أظهرت نتائج التحليل أن التدقيق الخارجي يلعب دوراً أساسياً في الحد من الأخطاء المحاسبية وتقليلها، مما يعزز من الحاجة المستمرة إلى عمليات التدقيق لضمان الدقة والشفافية في إعداد التقارير المالية. كما يساهم التدقيق الخارجي في ترشيد النفقات والحد من الإسراف، الأمر الذي ينعكس إيجاباً على ربحية المؤسسة واستدامتها المالية. ويُعد نظام الرقابة الخارجية عنصراً حاسماً في عملية تدقيق الحسابات، إذ يوفر مستوىً من التأكد حول صحة واكتمال البيانات المحاسبية، مما يجعله أساساً للحكم على مدى دقة النتائج التي تعكسها القوائم المالية. كما أن الاعتماد على الجرد في نهاية السنة المالية يعد إجراءً هاماً يساهم في تحسين العمليات المالية وإعداد تقارير مالية موثوقة وخالية من الأخطاء.

دراسة المشهداني والحسين (2019) بعنوان: دور تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية في الإصلاح الإداري وتحسين الأداء:

يهدف البحث إلى التعريف بالمعايير الدولية للأجهزة العليا بالرقابة المالية، فضلاً عن دور تلك المعايير في تحقيق الإصلاح الإداري وتحسين أداء ديوان الرقابة المالية الاتحادي وأداء الوحدات الاقتصادية الخاضعة لرقابته ، ولغرض تحقيق أهداف البحث تم تصميم إستبانه من محورين رئيسيين تضمنت العديد من الاسئلة التي وجهت إلى عدد من المسؤولين والعاملين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي والهيئات التابعة له بشأن دور تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية في تحقيق الإصلاح الإداري وتحسين الأداء. توصل البحث الى أن المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية بمثابة إرشادات تفصيلية توفر إطاراً عاماً للتأكد من أن القائمين على عملية الرقابة المالية يمتلكون الكفاءة والنزاهة والاستقلالية في التخطيط والتنفيذ والابلاغ عن نتائج أعمالهم، وتبين أن هنالك دور لتطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) في تحقيق الإصلاح وتحسين أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الديوان من خلال تعزيز الاستقلال المالي والإداري للديوان.

دراسة جمعة (2018) بعنوان: دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على المال العام في فلسطين:

هدفت الدراسة توضيح دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الحفاظ على المال العام من خلال فرض الرقابة المالية والإدارية، بالإضافة إلى بيان اختصاصات الديوان وصلاحياته. كذلك تسليط الضوء على الدور الذي يلعبه الديوان في مراقبة الإيرادات العامة والنفقات الحكومية، وتوضيح آليات الرقابة على المال العام. أظهرت الدراسة أن هناك عدة جوانب هامة تتعلق بعمل ديوان الرقابة، حيث تم التركيز على توضيح صلاحيات الديوان في فرض الرقابة المالية والإدارية على المؤسسات العامة، وأيضاً دور الديوان في الحفاظ على المال العام. تناولت الدراسة تأثير الرقابة التي يقوم بها الديوان على الإصلاح المالي ومكافحة الفساد، فضلاً عن الدور الذي يلعبه في تحقيق الاستدامة المالية في فلسطين. وفيما يتعلق بأموال المقاصة، تبين أن الرقابة على هذه الأموال تشهد قصوراً، وهو ما يحتاج إلى تحسين في الآليات المتبعة، وتبين أن هناك تحديات تواجه عمل ديوان الرقابة، أبرزها عدم التنسيق الكافي بين الديوان والمصالح الحكومية الأخرى الخاضعة لرقابته. كذلك وجود قيود على صلاحيات الديوان في تنفيذ بعض المهام الرقابية، مثل عدم منحه صلاحيات إصدار اللوائح والأنظمة التي تمكنه من أداء مهامه بشكل فعال، وهو ما يؤثر سلباً على استقلالية عمله. وتم التأكيد على ضعف خطط الرقابة المالية، وعدم وجود آليات فعالة لمعالجة المخالفات المالية والإدارية التي قد تحدث في المؤسسات الحكومية. كما أن الديوان يواجه صعوبة في استرداد الأموال العامة المفقودة أو المسروقة، ولا توجد آليات واضحة لمتابعة أموال المقاصة الفلسطينية. وتم رصد ضعف فاعلية الديوان

في مكافحة الفساد، حيث لا توجد آليات شفافة وواضحة لمعالجة القضايا المرتبطة بالفساد المالي والإداري.

دراسة بن العرية (2017) بعنوان: دور التدقيق الحكومي في ترشيد النفقات العمومية بالجزائر:

هدفت الدراسة الى التعرف على مساهمة التدقيق الحكومي في ترشيد النفقات العمومية في الجزائر باستخدام مجموعة من مؤشرات الأداء لمتابعة الإنفاق العام ورصد أداء الأجهزة المعنية بالتدقيق الحكومي. اعتمد المنهج التحليلي مع دراسة حالة الجزائر لعام 2014، حيث تم استخدام مؤشرات برنامج الإنفاق العام والمساءلة المالية للفترة الممتدة بين عامي 2012 و2014. توصلت الدراسة الى رفض الفرضية التي تفيد بأن التدقيق الحكومي يساهم بشكل منفرد في ترشيد النفقات العمومية، حيث أن هناك العديد من المتغيرات الأخرى مثل السياسة الميزانية، المحاسبة، والتسجيل والإبلاغ التي تؤثر في هذا المجال. ورفض الفرضية التي تشير إلى أن التوصيات التي تقدمها الهيئات المسؤولة عن التدقيق الحكومي، مثل المفتشية العامة للمالية ومجلس المحاسبة، تساهم بشكل فعال في ترشيد النفقات، وذلك بسبب غياب المتابعة الفعالة لتطبيق هذه التوصيات. ورفض الفرضية التي تتعلق بعدم تنفيذ الهيئات المدققة لتوصيات الأجهزة المعنية بالتدقيق الحكومي. وتم قبول الفرضية التي تشير إلى أن هناك متابعة مستمرة لتنفيذ النفقات العمومية من قبل هيئات الرقابة القبلية، وخاصة المراقب المالي والمحاسب العمومي. وقبول الفرضية التي تشير إلى أن الاعتمادات المستهلكة خلال السنة لم تتجاوز الاعتمادات المرصودة لميزانية السنة المعنية في سنوات الدراسة. وتم رفض الفرضية التي تشير إلى عدم وجود تنسيق بين هيئات التدقيق الحكومي في الجزائر للاستفادة من أعمال الرقابة المنجزة. وتبين أنه لا يتم استخدام مؤشرات كمية لتقييم إدارات الإنفاق العام أثناء عملية التدقيق. أظهرت الدراسة بعض القضايا السلبية التي أثرت على شفافية وكفاءة الإنفاق العام. منها تخصيص موارد غير كافية للقطاعات الحيوية التي تسهم في خلق قيمة مضافة، مثل قطاع الصناعة والمشاريع الصغيرة والمتوسطة، حيث تم تخصيص نسبة ضئيلة من إجمالي النفقات لهذه القطاعات. وتبين انخفاض كفاءة الإنفاق في بعض القطاعات التي تلقت تمويلات ضخمة رغم كونها غير منتجة.

دراسة الاغا (2015) بعنوان: مدى تطبيق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها في ديوان الرقابة المالية والادارية بـفلسطين:

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على مدى تطبيق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها في دوائر الرقابة المالية والادارية بقطاع غزة، وأهم المعوقات التي تحول دون تطبيقها، وذلك من خلال قياس درجة ممارسة ديوان الرقابة المالية والادارية بقطاع غزة لمعايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها، تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتم الاستناد على البيانات الاولية والثانوية، من خلال تصميم استبانة

تتناسب مع موضوع الدراسة، وتكون مجتمع الدراسة من مفتشي ومدراء الدوائر في ديوان الرقابة المالية والإداري في قطاع غزة. توصلت الدراسة إلى أن ديوان الرقابة يطبق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها، مع وجود قصور في تطبيق بعض الجوانب مثل عدم الاهتمام الكافي بعقد الدورات التدريبية لمفتشي الديوان، وقلة توفر التوجيه والإرشاد والتشجيع الكافي لهم، ووجود قصور في إيصال تقارير نتائج أعمال الديوان إلى الجهات المخولة باستلامه كجهات التمويل الخارجية والمسؤولين ذوي السلطات الرقابية، وأشارت الدراسة لوجود بعض المعوقات التي تؤثر على طبيعة عمل مفتشي الديوان وتطبيقهم لبعض المعايير ومنها الظروف السياسية وعدم الإدراك الكافي بأهمية الالتزام بتطبيق بعض المعايير. وتبين أن التدقيق المالي الذي يمارسه الديوان كان بدرجة كبيرة، كما أن معيار تدقيق الأداء الذي يمارسه الديوان كان بدرجة كبيرة، وتبين أنه لا يوجد فروق دالة احصائياً تبعاً لمتغير العمر، المؤهل العلمي، التخصص، وسنوات الخبرة، المسمى الوظيفي.

3.5.2. الدراسات الأجنبية

دراسة (Hasibuan et al., 2022) بعنوان:

Government Audit Quality: Audit Expectation–Performance Gap:

جودة التدقيق الحكومي: فجوة التوقعات والأداء في التدقيق:

تسعى هذه الدراسة لاستكشاف فجوة التوقعات والأداء في التدقيق الحكومي في إندونيسيا. وقد اعتمدت الدراسة على نهج نوعي اشتمل على ثلاث طرق لجمع البيانات، وهي المقابلات، والمناقشات الجماعية المركزة، وتحليل الوثائق، حيث تم جمع البيانات من خلال إجراء مقابلات ومناقشات جماعية مع 32 مدققاً حكومياً تابعين لمؤسسة التدقيق العليا في إندونيسيا، تم تنفيذ المقابلات باستخدام أسلوب العينة المتتابعة، حيث تم اختيار بعض المشاركين بناءً على توصيات مشاركين سابقين، وذلك بهدف الحصول على مزيد من المعلومات ذات الصلة بالموضوع قيد الدراسة. وقد كان جمع البيانات عملية تكرارية، مما استدعى استقطاب مشاركين إضافيين حتى تم الوصول إلى نقطة التشبع في البيانات. توصلت الدراسة إلى أن تصورات المدققين الحكوميين حول جودة التدقيق تتأثر بفجوة التوقعات والأداء في التدقيق. وقد كشفت النتائج عن وجود انتهاكات للمعايير تُعتبر مؤشراً على ضعف جودة التدقيق، حيث تتجلى فجوة الأداء من خلال الفارق بين الأداء المتوقع للمدققين وفقاً لمعايير التدقيق والأداء الفعلي الذي يتم تحقيقه. وأشار المدققون إلى أن المعايير ليست نصوصاً مقدسة خالية من العيوب، بل إنها تعاني من بعض القصور، حيث توجد جوانب معينة لا تغطيها المعايير وتتطلب اجتهاد المدققين وخبراتهم في التعامل معها. ويرى المدققون أن المعايير ينبغي أن تكون مدعومة بأدلة إرشادية للتدقيق، إلى جانب إرشادات تقنية وتشغيلية تتناول القضايا الأكثر تحدياً وتعقيداً في التدقيق. كما كشفت الدراسة عن وجود فجوة المعقولة في سياق التدقيق الحكومي، وهي

الفجوة بين ما يتوقعه المجتمع من المدققين وما يمكنهم تحقيقه بشكل معقول. ترتبط هذه الفجوة بتصورات غير واقعية لدى الجمهور، حيث يعتقد البعض أن المدققين يقومون بفحص كل معاملة مالية داخل المؤسسة المدققة، وأن بإمكانهم اكتشاف جميع حالات الاحتيال، في حين أن ذلك غير ممكن عملياً. حيث يعتمد المدققون على فحص عينات من المعاملات لاستخلاص استنتاجات حول المجموعة الكاملة، وتبين وجود اختلاف في التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية ومدققي ديوان التدقيق المالي بالقطاع العام، حيث يمتلك المستخدمون وعياً أكبر بمسؤولياتهم مقارنةً بالمدققين، مما يؤدي لظهور فجوة إدراكية بين الطرفين. يتجلى هذا التباين بأن المستخدمين يكون لديهم توقعات أعلى من المدققين حول ما ينبغي أن يقدمه التدقيق، مما يسهم في تعميق فجوة التوقعات بين الجانبين.

دراسة Kirui et al., (2021) بعنوان:

Effect of audit committee characteristics on audit effectiveness in county government of Kericho, Kenya:

تأثير خصائص لجنة التدقيق على فعالية التدقيق في حكومة مقاطعة كيريشو، كينيا:

هدفت هذه الدراسة لتحديد تأثير خصائص لجنة التدقيق على فعالية التدقيق في مقاطعة كيريشو، شملت الدراسة مجتمعاً بحثياً مكوناً من 68 موظفاً رفيع المستوى من حكومات المقاطعة في كيريشو، تم اعتماد أسلوب المسح الشامل. استخدمت الدراسة تصميمًا بحثياً ارتباطياً لدراسة العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وفعاليتها. توصلت الدراسة إلى أن لخصائص لجنة التدقيق تأثير كبير على جودة التدقيق. وأن الخبرة المالية واستقلالية لجنة التدقيق تؤثر بشكل كبير وإيجابي على فعالية التدقيق، وكان لفترة ولاية لجنة التدقيق تأثير سلبي كبير على فعالية التدقيق، حيث أن استمرارية الاجتماعات لم يكن لها تأثير كبير على فعالية التدقيق، وتستنجد الدراسة أنه ومن أجل تعزيزي فعالية التدقيق يجب أن تتألف لجنة التدقيق من أعضاء متنوعين وأن يكون لديهم خبرة في التمويل، ولديهم استقلالية ويعملون لفترة طويلة، حيث أن لخصائص مجلس الإدارة المختلفة تأثير على فعالية التدقيق.

دراسة Alaagibi (2021) بعنوان:

The extent to which the Federal Audit Bureau in Iraq uses antosai standards (an applied research on the Federal Audit Bureau

مدى استخدام ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق لمعايير الانتوساي (بحث تطبيقي على ديوان الرقابة المالية الاتحادي).

هدفت الدراسة للكشف عن ما هو التدقيق وأهدافه وانواعه وتسليط الضوء على معايير الانتوساي للتأكد من مدى تطبيقها عند اعداد وتقديم التقارير، تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي ومنهج دراسة الحالة من خلال ديوان المحاسبة الفيدرالي في العراق وتم تقييم الاداء. توصلت الدراسة الى عدد من

النتائج كان من أبرزها: أن عملية التدقيق تتجاوز البيانات المالية في القطاع العام للتعبير عن رأي فني محايد لاسباب تتعلق بالعاملين في هذا القطاع الذين هم أكثر عرضة للإحتيال.
دراسة (Cholissodin et al., 2019) بعنوان:

Audit system development for government institution documents using stream deep learning to support smart governance:

تطوير نظام تدقيق لوثائق المؤسسات الحكومية باستخدام التعلم العميق لدعم الحوكمة الذكية:

تهدف الدراسة إلى تطوير نظام ذكي لتدقيق وثائق المؤسسات الحكومية باستخدام التعلم العميق المتدفق، حيث يُتوقع أن يسهم هذا النظام في تعزيز الحوكمة الذكية من خلال أتمتة عمليات التدقيق، مما يرفع من كفاءة المؤسسات الحكومية ويدعم اتخاذ القرارات المبنية على البيانات. يركز البحث على دمج أحدث تقنيات الذكاء الاصطناعي، في مجالي استرجاع المعلومات ومعالجة اللغة الطبيعية، لضمان دقة وموثوقية التدقيق الحكومي. يعتمد النموذج المقترح على التعلم العميق المتدفق، وهو مزيج من تبسيط التعلم العميق القائم على الآلات المتطرفة، حيث يتم الجمع بين الشبكات العصبية الالتفافية وآلات التعلم المتطرفة لتحقيق سرعة في المعالجة مع الحفاظ على دقة عالية. يتكون النموذج من طبقة إدخال، وطبقات مخفية مخصصة لاستخراج الميزات، وطبقة إخراج مسؤولة عن تقديم التقييم النهائي لجودة الوثائق. أظهرت نتائج التجارب الأولية أن النظام المقترح حقق دقة تصل إلى 100%، مما يعكس مدى كفاءته في تدقيق الوثائق الحكومية بشكل تلقائي. وقد تم اختبار النظام على عينات مختلفة من البيانات، مع إجراء تجارب متعددة لتقييم أدائه في ظروف مختلفة. كما تم تنفيذ اختبار المستخدم الأولي لتقييم مدى جاهزية النظام وتحديد التحسينات المطلوبة قبل تطبيقه الفعلي على نطاق واسع. وتبين أن هذا النظام يمكن أن يشكل نقلة نوعية في عمليات التدقيق الحكومي، حيث يوفر مستوى عالٍ من الدقة والشفافية، ويقلل من التدخل البشري، مما يسهم في تحسين كفاءة المؤسسات الحكومية، كما أن تطوير مثل هذه التقنيات يعزز من قدرة الحكومات على تبني حلول التحول الرقمي، مما يجعل الإدارة العامة أكثر كفاءة وابتكارًا في التعامل مع البيانات والوثائق الرسمية.

دراسة (Jeppesen 2019) بعنوان:

The role of auditing in the fight against corruption

دور التدقيق في محاربة الفساد

تهدف هذه الدراسة إلى تحليل كيفية مساهمة أنواع التدقيق المختلفة في مكافحة الفساد. تستكشف هذه الدراسة بشكل منهجي إمكانيات التدقيق في كشف الفساد. وتجادل بأن التدقيق المالي قد استبعد الفساد من تعريف الاحتيال، وبدلاً من ذلك صنفه على أنه "عدم الامتثال للقوانين واللوائح". ويُعزى هذا الاستبعاد إلى الاعتقاد بأن الفساد لا يترك أخطاءً مادية في القوائم المالية ولا يوفر أدلة يمكن للمدقق

متابعتها. لكن الدراسة تفند هذا الرأي، حيث تؤكد أن الفساد التجاري والسياسي يؤدي إلى تحريف البيانات المالية لكل من الجهة التي تقدم الرشوة والجهة التي تتلقاها. وإذا كان للتدقيق أن يلعب دوراً أكثر بروزاً في مكافحة الفساد، فيجب أن تشمل معايير التدقيق الفساد ضمن تعريف الاحتيال، وأن يتعاون المدققون لتبادل المعلومات، وأن تُوظف تقنيات تدقيق متطورة للكشف عن الفساد، وتبني التدقيق لممارسات وقائية فعالة مثل شهادات مكافحة الفساد. وتبين أن التدقيق المالي في القطاع الخاص قد أغفل الفساد كمصدر محتمل للأخطاء المادية في القوائم المالية، في حين أن التدقيق في القطاع العام قد قبل، إلى حد ما، مسؤولية منع الفساد. وقد تناولت الدراسة الحجج التي تفسر الدور المحدود للتدقيق في مكافحة الفساد، حيث يُزعم أن الفساد لا يترك أخطاءً في القوائم المالية ولا يوفر أدلة يمكن للمدقق فحصها. إلا أن الدراسة تدحض هذه الحجج، مؤكدة أن الفساد التجاري يؤدي إلى أخطاء بالبيانات المالية، بينما يتسبب الفساد السياسي بمشكلات تتعلق بأهداف التدقيق بالأداء، مثل الكفاءة والفعالية والاقتصاد. ونظراً للطبيعة الاحتمالية لهذه الأخطاء، فمن المرجح أن يعتبرها مستخدمو القوائم المالية جوهرية، بغض النظر عن حجمها. وتحمل نتائج هذه الدراسة عدة دلالات عملية مهمة. أولاً، نظراً لأن المدققين الماليين مطالبون باكتشاف الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، وبما أن الفساد يتسبب في مثل هذه الأخطاء، فمن المنطقي توقع أن يتحمل المدققون مسؤولية منع الفساد وكشفه. ينبغي أن تتضمن معايير التدقيق الدولية (ISA 240) والمعايير المقابلة في القطاع العام (ISSAI 1240) الفساد كفتة رئيسية من فئات الاحتيال، يتعين على المدقق أخذها في الاعتبار أثناء تقييم المخاطر الأولي. كما يحتاج مدققو القطاع العام إلى سلطة رسمية للكشف عن الفساد أو التعاون مع الجهات التحقيقية الأخرى. ثانياً، يتضمن الفساد دائماً طرفين: مقدم الرشوة ومتلقيها، لكنه يخلق أنواعاً مختلفة من الأخطاء في المنظمات المشاركة. فعلى سبيل المثال، تؤدي حالة الرشوة التي يقدم فيها قطاع خاص رشوة لموظف في القطاع العام إلى أخطاء مالية في الشركة الخاصة وإلى مشكلات تتعلق بالكفاءة والفعالية والاقتصاد في المؤسسة العامة. وبالتالي، لمكافحة الفساد بفعالية، يجب على المدققين معالجة الجانبين معاً، مما يتطلب تعاوناً بين مدققي القطاعين العام والخاص. غير أن هذا التعاون يعوقه غالباً القوانين التي تحكم السرية المهنية، مما يستلزم تعديلات قانونية تلزم مدققي القطاع الخاص بالإبلاغ عن حالات الفساد التي يكتشفونها إلى الجهات الرقابية في القطاع العام. ثالثاً، يحتاج المدققون إلى تطوير تقنيات أكثر كفاءة للكشف عن الفساد، وهو ما سيتطلب اعتماداً أكبر على الأدلة الخارجية لتقييم مخاطر الفساد. وقد تشمل هذه الأدلة التعاون مع أنواع أخرى من المدققين، وتشغيل خطوط للإبلاغ عن المخالفات مع تقديم حوافز للإبلاغ عن الفساد، والتعاون مع وسائل الإعلام. وعند تقييم المدققين لمخاطر مرتفعة للأخطاء المادية بسبب الفساد، ينبغي تصميم إجراءات تدقيق تستهدف هذه المخاطر، والتي قد تتطلب عمليات فحص ميدانية أكثر تفصيلاً للأصول. رابعاً، ينبغي أن تركز التدابير الوقائية لمكافحة الفساد على النظام العام للفساد وليس فقط على الكيانات الفردية. ولتصميم

استراتيجيات وقائية فعالة، تحتاج المؤسسات والمدققون إلى فهم كيفية تكوين شبكات الفساد، وكيف يستفيد كل طرف من المعاملة الفاسدة، وكيفية تنفيذ الاتفاقيات غير المشروعة.

دراسة (Elbayoumi et al., 2019) بعنوان:

Development of accounting and auditing in Egypt: origin, growth, practice and influential factors:

تطور المحاسبة والمراجعة في مصر: النشأة والنمو والممارسة والعوامل المؤثرة:

تهدف هذه الورقة إلى تحديد واستكشاف العوامل البيئية التي تؤثر على نشوء وتطور مهنة التدقيق الحكومي في مصر، كدولة ناشئة. تم استعراض مجموعة شاملة من هذه العوامل المؤثرة مثل القوانين واللوائح الحالية، والقيم الدينية والثقافية، والظروف الاقتصادية والسياسية، والأسواق المالية، وبرامج الخصخصة. كما تحلل الورقة هذه العوامل لتقييم تأثيرها على مهنة التدقيق الحكومي في مصر، وتختلف هذه العوامل من بلد لآخر، ومن بين الأسباب التي دفعت لاختيار مصر لهذه الدراسة هو كونها دولة ذات اقتصاد ناشئ مع العديد من الفرص للاستثمار الأجنبي. علاوة على ذلك، شهد بيئة الأعمال في مصر تغييرات جذرية في السنوات الأخيرة. لقد كان الإطار المصري ديناميكياً ومتطوراً من خلال هياكل اقتصادية ومالية وقانونية وثقافية وسياسية، وهو ما أثر بشكل ظاهر على مهنة التدقيق الحكومي. تخلص الدراسة إلى أن العوامل السياسية والاقتصادية والمؤسسية والقانونية والثقافية تساهم في تطوير مهنة التدقيق الحكومي في مصر. كما أدت الخصخصة إلى إصلاح الأنظمة الخاصة بالتقارير المالية الحكومية في مصر ووضع إطار سياسة حوكمة المؤسسات الحكومية. وتلاحظ الدراسة أن العوامل السياسية والاقتصادية كان لها تأثير كبير على ممارسات التدقيق الحكومي في مصر، حيث تسلط الخصخصة الضوء على الحاجة لتقوية دور التدقيق الحكومي في الرقابة على الأموال العامة. وتوفر الدراسة معلومات حول إصلاحات اللوائح المتعلقة بالتدقيق الحكومي في مصر، خصوصاً تبني المعايير الدولية للتدقيق الحكومي، وتقديم إطار سياسة الحوكمة الخاصة بالقطاع العام، ودمج الهيئات الرقابية السابقة لقطاع التدقيق الحكومي في هيئة واحدة. وعلى الرغم من أن إصلاحات مصر تسير في الاتجاه الصحيح، إلا أن الجهود لا تزال بحاجة إلى مزيد من التحسين لرفع جودة ممارسات التدقيق الحكومي وتعزيز تطبيق معايير التدقيق الحكومية. وتظهر نتائج هذه الدراسة تأثيرات محتملة للسياسات على الدول النامية المماثلة، وقد تساعد الهيئات التنظيمية في تلك الدول على وضع التغييرات اللازمة في سياساتها الاقتصادية والتنظيمية التي قد تؤثر على بيئاتها الحكومية.

دراسة (2019) Johnsen بعنوان:

Public sector audit in contemporary society: A short review and introduction:
التدقيق في القطاع العام في المجتمع المعاصر: مراجعة موجزة ومقدمة:

تقدم هذه المقالة مراجعة موجزة للبحوث الحديثة حول التدقيق الحكومي، ثم تعرض ست مقالات ضمن عدد خاص عن التدقيق الحكومي في المجتمع المعاصر. منذ الثمانينيات، قامت العديد من الدول بتطوير مؤسسات التدقيق لديها وتوسيع أنشطة التدقيق بشكل خاص. تشرح نظرية الإدارة العامة الجديدة ونظرية "مجتمع التدقيق" جزءًا كبيرًا من هذا التطور، وذلك في بعض المنظمات الدولية. وقد شهدت بعض الدول انكماشًا بالأنشطة التدقيقية بالقطاع العام. فإن الأدبيات المتعلقة بالتدقيق الحكومي خارج السياقات الأنغلو-أمريكية والشمالية الأوروبية، وخاصة بأفريقيا وآسيا وأمريكا اللاتينية، ما زالت محدودة. توجد اختلافات كبيرة بكيفية تنظيم مؤسسات التدقيق، وفيما تنتج هذه المؤسسات، وفي علاقاتها مع الأطراف المعنية ووسائل الإعلام، وكذلك في تأثيراتها على المنظمات والمجتمع. بشكل عام، يظهر أن المدققين ليسوا نشطين بما فيه الكفاية في محاربة الفساد، ويبدو أن النظام القضائي النابليوني لتنظيم مؤسسات التدقيق العليا ليس فعالاً. على الرغم من أن مؤسسات التدقيق في أنظمة المساءلة الأنغلو-أمريكية والشمالية الأوروبية تظهر فعالية نسبية، إلا أن البحوث الحديثة تشير إلى أن استقلالية المدققين وأهمية عملهم ما زالت تشكل تحديات مستمرة في التدقيق الحكومي.

دراسة (2018) Hay & Cordery بعنوان:

The value of public sector audit: Literature and history:

أهمية التدقيق في القطاع العام: الأدب والتاريخ:

تستعرض هذه الدراسة قيمة تدقيق البيانات المالية في القطاع العام، وتطبق النظرية الخاصة بالتدقيق من القطاع الخاص والعام لاستكشاف سبل تعزيز قيمة التدقيق في القطاع العام. حيث أن هناك عدة تفسيرات تكاملية يمكن استخدامها لفحص قيمة التدقيق العام، بما في ذلك تفسيرات الوكالة، والإشارة، والتأمين، والرقابة الإدارية، والحكومة، والتأكيد. وتشير الأدلة إلى أن تفسيرات الوكالة والرقابة الإدارية هي الأكثر اتساقًا، مع وجود دعم جزئي لتفسيرات الإشارة والتأمين، بينما تشير الأبحاث إلى أن الحوكمة لها تأثيرات مختلفة في القطاع العام مقارنة بالقطاع الخاص. وتم استعراض تاريخ تطور وظائف التدقيق في القطاع العام، وتظهر بعض التطورات التي كانت متوافقة مع تفسيرات مثل نظرية الوكالة والرقابة الإدارية. وتشير الدراسة إلى الحاجة الماسة لإجراء المزيد من الأبحاث حول التدقيق في القطاع العام. وتختتم الدراسة بمناقشة بعض القضايا التي تستدعي المزيد من التحقيق. تشير الأدبيات إلى وجود تفسيرات متعددة ومتكاملة لقيمة التدقيق، حيث تعتبر علاقات الوكالة ذات أهمية خاصة في تفسير قيمة التدقيق، وهي أكثر تعقيدًا في القطاع العام. كما كانت الرقابة الإدارية دائمًا مهمة في تفسير هذه القيمة. أظهرت الدراسة أن هناك فجوة كبيرة في توثيق مدى اختلاف التدقيق في

القطاع العام بين البلدان. وتستعرض الدراسة كيف يمكن فحص التأثير الاقتصادي لنماذج مؤسسات التدقيق العليا المختلفة، مثل النموذج وستمنستر أو نموذج المحكمة، ومدى تأثير ذلك على المعلومات المالية العامة وكفاءة القطاع العام. كما تشجع على إجراء دراسات تاريخية لفهم سبب إنشاء المؤسسات العامة بهذه الطريقة وكيفية تأثير الهياكل المفضلة على فاعليتها. أخيرًا، تلاحظ الدراسة الحاجة إلى إجراء مزيد من التحقيق في الطلب على تدقيق القيمة مقابل المال، حيث أن الأبحاث الحالية تركز في الغالب على العرض بدلاً من الطلب.

دراسة (Assakaf et al., 2018) بعنوان:

Public sector auditing and corruption:

التدقيق في القطاع العام والفساد:

تهدف الدراسة الحالية لاستكشاف أحدث الاتجاهات والفجوات بالأدبيات التي تحقق العلاقة بين الفساد والتدقيق في القطاع العام. وتعتمد على مراجعات للأدبيات الأكاديمية وتستخلص استنتاجات عامة حول حالة أحدث النتائج. ركزت الأدبيات السابقة عن الفساد بشكل رئيسي على الأبعاد الاقتصادية والسياسية، بينما تشير الأدلة إلى أن التدقيق بالقطاع العام يساعد بمكافحة الفساد. وما يزال هناك فجوة كبيرة بالمعرفة بهذا المجال، خاصة فيما يتعلق بالدور الوظيفي لتدقيق القطاع العام باكتشاف الفساد وردعه بالدول النامية. كما أن الأدبيات التي تشرح بعمق كيف يمكن لأنواع التدقيق التي تقوم بها المؤسسات العليا للتدقيق أن تساهم في تقليل الفساد نادرة، كما أن الأدبيات التي تناقش التحديات التي يواجهها تدقيق القطاع العام في اكتشاف الفساد ومنع حدوثه قليلة. تستنتج الدراسة أن الفساد ودوافعه وملامحه قد نوقشت بشكل منفصل في العديد من الدراسات، ولكن الأدبيات المتعلقة بالفساد ركزت بشكل أساسي على التأثيرات والنتائج من منظور اقتصادي. وعلى الرغم من ذلك، نادرًا ما تتناول الدراسات دور التدقيق في مكافحة الفساد. يركز الأدب المتعلق بتدقيق القطاع العام في الغالب على الاستقلالية، والمعايير، والاحترافية، ومدخلات التدقيق التي تقوم بها الوكالات الحكومية وكيف تؤثر هذه العوامل على سمعة وكفاءة الدوائر الحكومية. وعُثر على أن بعض الدراسات فقط تناولت العلاقة بين تدقيق القطاع العام والفساد، بينما كانت معظم الدراسات التطبيقية المتعلقة بالفساد قد أُجريت في الدول المتقدمة وليس في الدول النامية التي تواجه مشاكل حقيقية في الفساد.

دراسة (Kewo& Afiah 2017) بعنوان:

Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?:

هل تتأثر جودة البيانات المالية بنظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي؟:

تهدف هذه الدراسة إلى فحص وتحليل تأثير أنظمة الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي على جودة البيانات المالية للحكومات المحلية، حيث تسلط الضوء على مدى أهمية هذه العوامل في تحسين دقة

وموثوقية التقارير المالية. وتكمن فائدة البحث في كونه يوفر للحكومات المحلية مدخلات علمية وعملية تساعد على تعزيز تنفيذ أنظمة الرقابة الداخلية، وزيادة فعالية عمليات التدقيق الداخلي، بما يسهم في رفع جودة التقارير المالية وتحقيق مستوى أعلى من الشفافية والمساءلة المالية. تم جمع البيانات من 66 وحدة حكومية محلية، تتبع 15 مقاطعة ومدينة في إندونيسيا، وقد تم تحليلها باستخدام أسلوب تحليل المسار، وهو أسلوب إحصائي يتيح فهم العلاقات المباشرة وغير المباشرة بين المتغيرات المدروسة. ومن خلال نتائج التحليل والمناقشة، توصلت الدراسة الى أن نظام الرقابة الداخلية ووظيفة التدقيق الداخلي يؤثران بشكل إيجابي على جودة البيانات المالية عند دراستهما بشكل منفصل، مما يعني أن تعزيز أي من العاملين يساهم في تحسين جودة التقارير المالية. علاوة على ذلك، أظهرت النتائج أن هذين العاملين معًا يشكلان تأثيرًا مشتركًا أكبر على جودة البيانات المالية، مما يشير إلى أهمية النظر إليهما كمنظومة متكاملة بدلاً من التعامل مع كل منهما بمعزل عن الآخر.

4.5.2. تعقيب على الدراسات السابقة

تطرقت الدراسات السابقة للعديد من المواضيع المتعلقة بالرقابة المالية على الميزانية العامة وأثرها على كفاءة الانفاق، وجودة التدقيق الخارجي بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق المحلية، ورقابة ديوان المحاسبة وأثرها على ترشيد النفقات العامة، ودور ديوان الرقابة بالحفاظ على النضباط المالي، وأسس الرقابة على المال العام، والرقابة المالية على النفقات العمومية، ودور الاجهزة الرقابية المستقلة على المال العام، وأثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية، ودور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، ودور تطبيق المعايير الدولية للاجهزة العليا للرقابة المالية في الاصلاح الاداري وتحسين الاداء، وغيرها من المواضيع المرتبطة بشكل مباشر او جزئي مع هذه الدراسة، وقدمت هذه الدراسة عرضا لعدد من الدراسات السابقة صممت، وأجريت في بيئات مختلفة، وأزمان مختلفة، وقد لاحظ الباحث في عرض الدراسات السابقة الآتي:

1.4.5.2. من حيث المنهج العلمي:

تنوعت المنهجيات المتبعة في الدراسات السابقة ما بين المنهج الوصفي التحليلي والنوعي والمقارن والكمي والمسحي كمنهج علمي للدراسة لملائمته لطبيعة الدراسات.

2.4.5.2. على صعيد الأهداف:

هدفت الدراسات السابقة لمجموعة أهداف حددها مجال الدراسة، وموضوعها، والمتغيرات، والمنهج العلمي الذي اتبعته بالإضافة للأسئلة والفرضيات التي تناولتها، فكان من أهم أهدافها ما يلي:

1. تحليل تأثير الرقابة المالية على كفاءة الإنفاق العام.
2. تسليط الضوء على جهود المنظمات المهنية والتشريعية المحلية بموضوع جودة التدقيق، ومقارنتها بالمعايير الدولية.
3. التعرف إلى أثر رقابة ديوان المحاسبة في ترشيد النفقات العامة.
4. معرفة الدور الذي ديوان الرقابة المالية والادارية في مجال الرقابة على النفقات العمومية.
5. التعرف على أثر الرقابة المالية لديوان المحاسبة على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية.
6. توضيح دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية.
7. توضيح العلاقة والاثر ما بين التدقيق الاداري والمالي على حسن استخدام المال العام.

2.3.4.5.2. على مستوى النتائج، وما خرجت به الدراسات السابقة حيث كانت كما يلي:

1. ضعف الانضباط المالي، وعدم كفاءة تخصيص الموارد، مما أدى إلى غياب تأثير الرقابة على تحقيق نمو اقتصادي مستدام.
2. وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لكفاءة رقابة الديوان على ترشيد النفقات العامة.
3. يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لفاعلية رقابة ديوان المحاسبة على ترشيد النفقات العامة.
4. أن الرقابة المالية تهدف بشكل رئيسي إلى حماية المال العام من التبيد وسوء الاستغلال.
5. أن الرقابة المالية المستقلة على المال العام لا يمكن أن تحقق فعالية إلا إذا تمتع الهيئة الرقابية بالشخصية المعنوية، والاستقلال التام في تصريف شؤونها المالية والإدارية.
6. وجود علاقة جوهرية بين إجراءات تنفيذ الرقابة، اساليب تنفيذ الرقابة، اهداف عملية الرقابة كمتغيرات مستقلة وتفعيل معايير الحوكمة.
7. أن التدقيق الخارجي يلعب دورًا أساسيًا في الحد من الأخطاء المحاسبية وتقليلها، مما يعزز من الحاجة المستمرة إلى عمليات التدقيق لضمان الدقة والشفافية في إعداد التقارير المالية.
8. هنالك دور لتطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) في تحقيق الاصلاح وتحسين أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الديوان من خلال تعزيز الاستقلال المالي والاداري للديوان.
9. ديوان الرقابة يطبق معايير التدقيق الحكومية المتعارفة، مع وجود قصور بتطبيق بعض الجوانب.

2.4.4.5.2. الاستفادة من الدراسات السابقة:

1. استفاد الباحث من الدراسات السابقة في تحديد محاور الدراسة.
2. استفاد الباحث من الدراسات السابقة في صياغة مشكلة الدراسة وأسئلتها وفرضياتها.
3. استفاد الباحث من الدراسات السابقة في تسلسل عرض الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة.

4. معرفة ما توصل إليه الباحثين في موضوع الدراسة الحالية والانطلاق من حيث إنتهوا لغاية الخروج بنتائج وتزويدها لمتخذي القرار.
5. استفاد الباحث من الدراسات السابقة في تحديد منهج الدراسة وتصميم واعداد الاستبانة.
6. استفاد الباحث من هذه الدراسات في تحديد الأدوات المناسبة لجمع البيانات الأولية، ومعالجة البيانات الواردة من عينة الدراسة.
7. الاستفادة من النتائج والتوصيات في بلورة العديد من الأفكار.
8. توسيع القاعدة المعرفية والمعلوماتية عن موضوع الدراسة لدى الباحث.

5.4.5.2. ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتفق هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في كونها ترتبط معها في موضوع الدراسة الرئيسي وهو أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية، ولكن ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة هو ما يلي:

1. تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الاولى -وفق حدود علم الباحث- من حيث هدفها المتعلق بالتعرف على أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية.
2. لم تتطرق الدراسات السابقة بشكل مباشر لموضوع الايرادات العامة للسلطة القضائية بشكل خاص.
3. تتميز هذه الدراسات بانه تم تطبيقها على السلطة القضائية الفلسطينية، والتي تحقق ايرادات كبيرة في الموازنة العامة.
4. تميزت هذه الدراسة من خلال متغيراتها المستقلة والتابعة.
5. كما وتختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في البعدين المكاني والزمني.

الفصل الثالث

منهجية الدراسة وإجراءاتها

1.3. المقدمة

تناول الباحث في هذا الفصل إجراءات الدراسة المتمثلة بالجوانب التوضيحية لكافة الخطوات والمراحل التي تم إعدادها وتنفيذها، وذلك وفق الأصول العلمية للبحث العلمي، من أجل بلوغ الهدف العام لهذه الدراسة، والذي يتجلى في توضيح النظرة العامة المتعلقة بدراسة أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية، وفيما يلي تم توضيح كل الخطوات التي اتبعتها الباحثة للوصول إلى هدفه، إبتداءً من منهج هذه الدراسة بلورة ونسج فكرتها، مروراً بتحديد عينتها وأدواتها وآليات تطبيقها، والتأكد من صدقها وثباتها.

2.3. منهج الدراسة

تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي للتعرف إلى أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية، كون هذا المنهج يقوم على وصف خصائص ظاهرة معينة، وجمع المعلومات الخاصة بها، حيث يتطلب ذلك عدم التحيز في وصف الظاهرة أو الحالة، كونه أسلوب يعتمد على وصف الظاهرة بشكل دقيق من خلال دراسة الواقع أو الظاهرة كما هي على أرض الواقع ويعبر عنها تعبيراً كيفياً أو تعبيراً كمياً .

3.3. مجتمع الدراسة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية والبالغ عددهم (80) موظف، والعاملين في مؤسسات السلطة القضائية في جنوب الضفة الغربية (محافظة الخليل وبيت

لحم) والبالغ عددهم (70) موظفاً، وقد جاءت هذه البيانات إستناداً الى المسح الإحصائي الذي قام به الباحث خلال هذه الفترة، وفقاً لإحصائيات الموارد البشرية للعام 2024.

4.3. عينة الدراسة

من أجل تحديد حجم عينة الدراسة الميدانية تم إستخدام معادلة روبيرت ماسون التالية:

$$n = \frac{M}{\left[\frac{S^2 \times (M-1)}{pq} \right] + 1}$$

M: حجم المجتمع
 S : قسمة الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95 أي قسمة 1.96 على معدل الخطأ 0.05
 P : نسبة توافر الخاصية وهي 0.50
 Q : النسبة المتبقية للخاصية وهي 0.50

بعد إدخال حجم المجتمع البالغ (150) من العاملين بديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية، تم إحتساب العينة فبلغت (108) موظفاً، وبعد فرز الاستبانة استبعدت (8) استبانة غير صالحة للتحليل، فأصبحت العينة النهائية (100) مفردة بالطريقة الطبقيّة مثلت مجتمع الدراسة.

وفيما يلي توضيح لخصائص العينة:

جدول رقم 1.3: توزيع أفراد العينة بحسب الجنس.

النسبة المئوية	التكرار	الجنس
75%	75	ذكر
25%	25	أنثى
100.0	100	المجموع

يتضح من الجدول رقم (1.3) ان ما نسبته 75% من أفراد العينة ذكور، في حين أن 25% من افراد العينة إناث.

جدول رقم 2.3: توزيع أفراد العينة بحسب متغير المؤهل العلمي.

النسبة المئوية	التكرار	المؤهل العلمي
8%	8	دبلوم فأقل
84%	84	بكالوريوس
1%	1	دبلوم عالي
7%	7	ماجستير
100.0	100	المجموع

يتضح من الجدول رقم (2.3) ان ما نسبته 8% من افراد العينة من مؤهلاتهم العلمية دبلوم فأقل، وأن 84% لديهم مؤهل علمي بكالوريوس، في حين أن 21% من أفراد العينة لديهم مؤهل علمي دبلوم عالي، وأن ما نسبته 7% من أفراد العينة هم من حملة درجة الماجستير. جدول رقم 3.3: توزيع أفراد العينة بحسب متغير سنوات الخبرة في العمل الحالي.

عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي	التكرار	النسبة المئوية
أقل من 5 سنوات	26	26%
من 5 - أقل من 10 سنة	58	58%
من 10 - أقل من 15 سنة	10	10%
15 سنة فأكثر	6	6%
المجموع	100	100.0

يتضح من الجدول رقم (3.3) أن ما نسبته 26% من أفراد عينة الدراسة لديهم سنوات خبرة أقل من 5 سنوات، وأن ما نسبته 58% من أفراد العينة لديهم سنوات خبرة من 5 سنوات الى أقل من 10 سنوات، وأن 10% من أفراد العينة لديهم سنوات خبرة تتراوح ما بين 10 سنوات الى أقل من 15 سنة، كذلك نجد أن 6% من أفراد العينة لديهم سنوات خبرة تتجاوز 15 سنة.

جدول رقم 4.3: توزيع أفراد العينة بحسب متغير جهة العمل.

جهة العمل	مجتمع الدراسة	عينة الدراسة	النسبة المئوية
ديوان الرقابة المالية والادارية	80	50	50%
مؤسسات السلطة القضائية	70	50	50%
المجموع	150	100	100.0

يتضح من الجدول رقم (4.3) أن ما نسبته 50% من أفراد عينة الدراسة يعملون في ديوان الرقابة المالية والادارية، وان ما نسبته 50% من افراد العينة يعملون في مؤسسات السلطة القضائية.

5.3. أداة الدراسة

بعد إطلاع الباحث بشكل أولي على عدد من الدراسات السابقة الفلسطينية والعربية والأدوات المستخدمة فيها، ومنها دراسة (الغامدي، 2023)، ودراسة (لخضر والامين، 2023)، ودراسة (نصار، 2023)، كذلك دراسة (الجبلي، 2021)، ودراسة (عيد وأبو صافية، 2021)، ودراسة (بولحوش وبلغيتي، 2021)، ودراسة (حسين، 2020)، أما الدراسات الأجنبية فقد تم الإطلاع على دراسة (Hasibuan et al., 2022) ودراسة (Kirui et al., 2021) ودراسة (Alaagibi, 2021) ودراسة (Cholissodin et al., 2019) وغيرها من الدراسات التي تم سردها في الفصل الثاني من

الدراسة، قام بتطوير أداة الدراسة المستخدمة في الدراسة الحالية (الاستبانة) لجمع البيانات والمعلومات، وقد أستفاد الباحث من المقاييس التي استخدمت في هذه الدراسات السابقة في تطوير مقياس الدراسة الحالية، وتكونت الاستبانة بعد تحكيمها من ثلاثة اقسام رئيسية وهي:-

- **القسم الأول:** يتضمن البيانات الاساسية المتعلقة بخصائص عينة الدراسة المتمثلة في مجموعة من المؤشرات الديمغرافية الخاصة بالمبحوثين ("الجنس"، "المؤهل العلمي"، "سنوات الخبرة في العمل الحالي"، "جهة العمل") لتحديد صفات الأفراد المشمولين في عينة الدراسة.
- **القسم الثاني:** يتكوّن من مجالات عدّة، تحتوي على عدد من الأسئلة المغلقة، وقد تركّزت في الاختيار من سلّم خماسي على سلّم ليكرت (Likert Scale) بدرجاته الخمسة (موافق بشدة، أوافق، نوعاً ما، غير موافق، غير موافق بشدة)، حيث تمّ إعطاء قيم للدرجات على النحو التالي: (أوافق بشدة "5"، أوافق "4"، محايد "3"، معارض "2"، معارض بشدة "1")، وقد تعلقت بأثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، وتضمنت (50) فقرة، موزعة على محورين، وهي: المحور الاول يتعلق بمقياس الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة وتمثل في الفقرات (1-24)، اما المحور الثاني فكان يتعلق بمقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة وتمثل في الفقرات (25-50). أما **القسم الثالث** فقد تتعلق بمقياس أثر تدقيق ديوان الرقابة على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية، وتمثل بالفقرات من (51-75).

1.5.3 صدق أداة الدراسة

يقال للأداة أنها صادقة إذا ما قامت بقياس ما وضعت لقياسه أصلاً وقد قام الباحث بعرض أداة الدراسة الميدانية في صورتها الأولية على المشرف على الدراسة، إضافة إلى المحكمين المختصين وفق ما هو مرفق في ملحق رقم (2)، حيث طلب منهم وضع أية ملاحظات يرونها مناسبة وإبداء آرائهم على أداة الدراسة من حيث مدى اتساق الفقرات مع المحاور التي صنفت فيها، ومدى وضوح الصياغة اللغوية والمعنى لهذه الفقرات، وبناءً عليه تم ما يلي:

- حذف الفقرات التي اقترح حذفها اثنان من المحكمين فأكثر.
- إضافة بعض الفقرات التي اقترحها عدد من المحكمين.
- تعديل بعض العبارات وإعادة صياغتها لتعطي المدلول المقصود منها.
- تحديد المجالات التي تنتمي إليها العبارات بدقة.
- بعد إجراء التعديل المحكمين أصبحت الأداة مكونة من (75) فقرة.

تم حساب معاملات الاستخراج باستخدام أسلوب التحليل العاملي (Factor Analysis) المبني على طريقة المكونات الأساسية (Principal Components)، والتي توضح قيم معاملات الاستخراج لكل فقرة من فقرات محاور أداة الدراسة، حسب كل محور مع الدرجة الكلية لذلك المحور الذي تنتمي إليه الفقرة، وتعتبر أداة الدراسة بأنها تتمتع بدرجة صدق عالية عندما تزيد جميع أو معظم معاملات الاستخراج عن القيمة (0.5)، حيث تتبع هذه الطريقة أسلوب انحدار الفقرات على الدرجة الكلية لها في حساب معاملات الانحدار (الاستخراج)، حيث أنه من المعروف إحصائياً بأنه كلما زادت قيمة معامل الانحدار زادت قيمة ارتباط الفقرة بالدرجة الكلية للمجال أو المحور الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، مما يدل على زيادة الاتساق أو التناسق الداخلي للفقرات داخل هذا المجال أو المحور، ويتضح من الجداول أدناه ارتفاع جميع هذه القيم عن (0.5) فيما يتعلق بأداة الدراسة المستخدمة، مما يدل على تمتع أداة الدراسة بصدق عالي، وأن أداة الدراسة المستخدمة قادرة بدرجة مرتفعة على تحقيق الأهداف التي وضعت من أجلها، والجداول التالية يوضح نتائج التحليل العاملي.

جدول رقم 5.3: مصفوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الأول للدراسة المتعلق بمقياس الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة.

رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج
.1	0.61	.9	0.75	.17	0.65
.2	0.67	.10	0.68	.18	0.56
.3	0.67	.11	0.69	.19	0.47
.4	0.57	.12	0.66	.20	0.49
.5	0.75	.13	0.60	.21	0.66
.6	0.59	.14	0.72	.22	0.63
.7	0.65	.15	0.73	.23	0.68
.8	0.63	.16	0.65	.24	0.62

جدول رقم 6.3- أ: مصفوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الثاني للدراسة المتعلق بمقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة.

رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج
.1	0.69	.10	0.79	.19	0.60
.2	0.73	.11	0.77	.20	0.57
.3	0.75	.12	0.73	.21	0.54
.4	0.75	.13	0.68	.22	0.65
.5	0.68	.14	0.62	.23	0.66
.6	0.67	.15	0.61	.24	0.66

جدول رقم 6.3- ب: مصفوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الثاني للدراسة المتعلق بمقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة.

رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج
.7	0.70	.16	0.57	.25	0.72
.8	0.72	.17	0.69	.26	0.66
.9	0.79	.18	0.62		

جدول رقم 7.3: مصفوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الثاني للدراسة المتعلق بمقياس أثر تدقيق ديوان الرقابة على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية.

رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج	رقم الفقرة	معاملات الاستخراج
.1	0.62	.10	0.68	.19	0.60
.2	0.66	.11	0.58	.20	0.55
.3	0.71	.12	0.73	.21	0.48
.4	0.67	.13	0.78	.22	0.55
.5	0.68	.14	0.76	.23	0.70
.6	0.73	.15	0.76	.24	0.64
.7	0.73	.16	0.64	.25	0.70
.8	0.69	.17	0.68		
.9	0.61	.18	0.64		

2.5.3. ثبات أداة الدراسة

للتحقق من ثبات أداة الدراسة، تم حساب معامل الثبات كرونباخ-ألفا (Cronbach-Alpha) على عينة إستطلاعية قوامها (10) مفردات باعتباره مؤشراً على التجانس الداخلي (Consistency)، واستقرت الأداة على (75) فقرة، إذ بلغ معامل الثبات للأداة الكلية بعد هذه العملية (0.95) لمحور الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة، و(0.93) لمحور الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة، و(0.92) لمحور أثر تدقيق ديوان الرقابة على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية، وفيما يلي جدول يوضح معامل الثبات لكل محور من محاور الدراسة:

جدول رقم 8.3: معاملات الثبات كرونباخ ألفا.

المحاور	عدد الفقرات	معامل الثبات ألفا كرونباخ
الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة	24	0.95
الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة	26	0.93
أثر تدقيق ديوان الرقابة على إيرادات السلطة القضائية	25	0.92

يتضح من الجدول السابق (38). بأن قيم معاملات الثبات تراوحت بين (0.92-0.95) عند محاور الدراسة، مما يدل على أن أداة الدراسة الميدانية الحالية قادرة على إعادة إنتاج (0.92-0.95) من البيانات والنتائج الحالية فيما لو تم إعادة القياس والبحث وإستخدامها مرة أخرى بنفس الظروف، وهذه القيم اعتبرت مناسبة لأغراض الدراسة، ولأهداف التي وضعت محاورها وفقراتها من أجلها.

6.3 إجراءات تطبيق الدراسة

قام الباحث بعدة اجراءات لإتمام هذه الدراسة لخصتها بالآتي:

- جمع المعلومات والبيانات التي تساعد في تحديد مشكلة الدراسة.
- تحديد مجتمع الدراسة، وإختيار العينة من هذا المجتمع، وتوضيح حجم العينة وأسلوب إختيارها.
- جمع البيانات والمعلومات المطلوبة من المبحوثين بواسطة أداة الدراسة "الاستبانة الميدانية" بطريقة منظمة ودقيقة، وقام بإدارة استبانة الدراسة بطريقة وجهاً لوجه وذلك للحصول على نتائج أكثر مصداقية، وقام بإجراء زيارات ميدانية لمن تم إختيارهم ضمن عينة الدراسة لتوزيع الاستبانات.
- قام الباحث بعد جمع البيانات بتفريغ الاستجابات، وعددها (100) إستبانة، واستخراج النتائج بالاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية المعروفة بإسم الـ (SPSS) للمعالجات الإحصائية إصدار رقم (SPSS Statistics 25)، ثم قام بتفسير النتائج والتعليق عليها، ومن ثم استخلص النتائج والاستنتاجات والتوصيات منها.

7.3 متغيرات الدراسة

لقد ضمت هذه الدراسة عدة متغيرات وهي كما يلي:

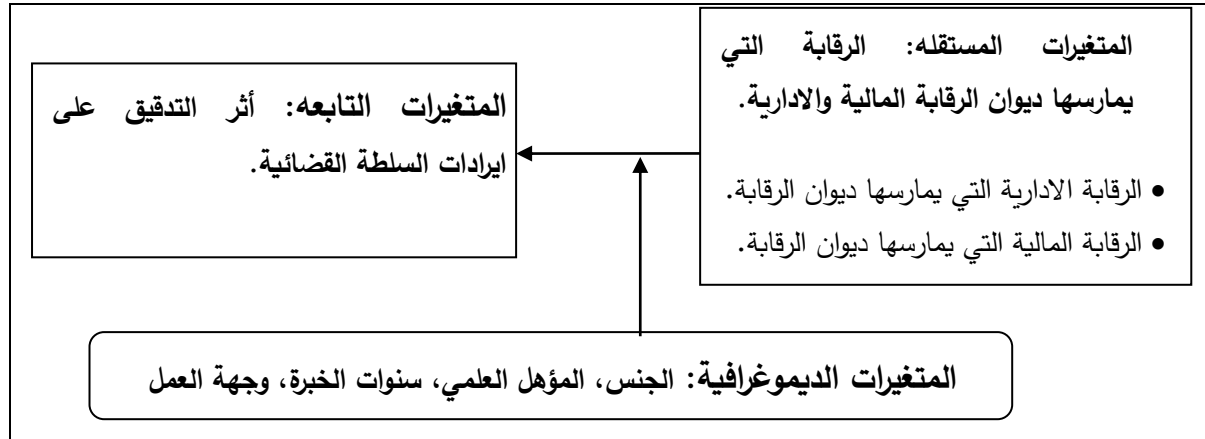
1.7.1 المتغيرات الديمغرافية: ويتكون من أربعة متغيرات وهي كالآتي:

- الجنس.
- المؤهل العلمي.
- سنوات الخبرة.
- جهة العمل.

1.7.1 المتغيرات المستقلة: تشمل رقابة ديوان الرقابة ويتكون من بعدين وهما:

- الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة.
- الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة.

2.7.1 المتغيرات التابعة: وتشمل أثر التدقيق على إيرادات السلطة القضائية:



شكل رقم (1.3): يوضح النموذج الخاص بهذه الدراسة.

8.3 أساليب المعالجة الإحصائية

بعد جمع الاستبانات الميدانية من عينة الدراسة، وتفرغ استجابات أفراد العينة وإدخالها إلى الحاسب الآلي، تم معالجتها باستخدام برنامج (Statistical Package for the Social Sciences) بهدف الحصول على معالجات إحصائية دقيقة للبيانات المتوفرة، تم مراجعتها وإدخالها إلى الحاسوب، إذ رقت البيانات وحولت الإجابات اللفظية إلى أخرى رقمية، وذلك لجميع أسئلة الدراسة، ثم أجيب عن أسئلة الدراسة، واختبار فرضياتها باستخدام الأساليب الإحصائية الآتية:

- أساليب الإحصاء الوصفي: كالتكرارات، والنسب المئوية، والمتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية.
- قياس صدق الأداء بمعاملات الاستخراج بطريقة التحليل العاملي.
- قياس التجانس الداخلي (كرونباخ ألفا).
- اختبار "T-Test" للعينات المستقلة.
- تحليل التباين الأحادي (One Way-ANOVA).
- استخدام اختبار معامل "بيرسون".
- إجراء اختبار تحليل الإنحدار المتعدد (Analysis Multiple Regression).

الفصل الرابع

عرض النتائج ومناقشتها

1.4 المقدمة:

يتناول هذا الفصل عرضاً للنتائج التي تم التوصل إليها في هذه الدراسة، والتي هدفت للتعرف إلى أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية، وذلك من خلال الإجابة على أسئلتها وفحص فرضياتها:

2.4 النتائج المتعلقة بالإجابة عن أسئلة الدراسة ومناقشتها:

لتسهيل عملية عرض النتائج، فقد تم إعادة توزيع درجات السلم الخماسي ليكثرت كما يأتي:

جدول رقم (1.4): مفتاح التصحيح الخماسي

بدرجة منخفضة جداً	1.80 – 1.00
بدرجة منخفضة	2.60 – 1.81
بدرجة متوسطة	3.40 – 2.61
بدرجة كبيرة	4.20 – 3.41
بدرجة كبيرة جداً	5 – 4.21

يوضح الجدول رقم (1.4) طرق توزيع المقياس حيث أنه بعد إعطاء اتجاهات أفراد العينة أرقاماً تمثل أوزان اتجاهاتهم من (1-5)، تم حساب فرق أدنى قيمة وهي 1 من أعلى قيمة وهي 5 وهو ما يسمى المدى، ثم تمت قسمة قيمة المدى على عدد المجالات المطلوبة في الحكم على النتائج وهو 5 ليصبح

الناتج = $4/5 = 0.8$ ، وبالتالي نستمر في زيادة هذه القيمة ابتداء من أدنى قيمة وذلك لإعطاء الفترات الخاصة بتحديد الحالة أو الاتجاه بالاعتماد على الوسط الحسابي.

1.2.4. النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الأول من أسئلة الدراسة والذي ينص على ما واقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية حسب معيار التدقيق الإداري؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التقدير لمحور التدقيق الإداري، والجدول رقم (2.4) يوضح ذلك.

جدول (2.4-أ): إجابات المبحوثين حول محور التدقيق الإداري مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور التدقيق الإداري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
1.	ينبه الديوان عن المخالفات الإدارية في النشاط الإداري للسلطة القضائية.	3.95	0.78	كبيرة
2.	يساهم الديوان في زيادة الالتزام بالأنظمة والتعليمات.	3.93	0.75	كبيرة
3.	يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.	3.93	0.80	كبيرة
4.	يكشف تدقيق الديوان أوجه الخلل والقصور الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.	3.89	0.87	كبيرة
5.	يعمل تدقيق الديوان على ضمان سلامة العمل والاستقرار الإداري.	3.87	0.84	كبيرة
6.	يدقق الديوان في مدى انسجام النشاط الإداري مع القوانين والأنظمة المعمول بها في مؤسسات السلطة القضائية.	3.86	0.88	كبيرة
7.	يهدف الديوان من التفتيش الإداري ضمان كفاءة أداء العاملين.	3.85	0.74	كبيرة
8.	يساهم الديوان في تطوير وحدات الرقابة الداخلية.	3.84	0.83	كبيرة
9.	يكشف الديوان عن الانحرافات الإدارية في أداء مؤسسات السلطة القضائية	3.81	0.83	كبيرة
10.	يؤثر الديوان في تعزيز الموثوقية والمصداقية في السياسات الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.	3.80	0.89	كبيرة

جدول (2.4-ب): إجابات المبحوثين حول محور التدقيق الإداري مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور التدقيق الإداري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
11.	يحرص الديوان على ضبط استغلال إهمال واستغلال الموظفين لوظائفهم.	3.75	0.96	كبيرة
12.	يكشف تدقيق الديوان أسباب القصور في مؤسسات السلطة القضائية.	3.72	0.96	كبيرة
13.	يستمع الديوان لشكاوى المواطنين حول المخالفات والإهمال في أداء الموظفين لواجباتهم.	3.68	0.99	كبيرة
14.	ينبه الديوان عيوب النظم الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.	3.67	1.00	كبيرة
15.	ينبه الديوان عيوب النظم الفنية في مؤسسات السلطة القضائية.	3.66	0.97	كبيرة
16.	يدقق الديوان في القرارات الخاصة بشؤون الموظفين من مرتبات وترقيات وإجازات... الخ.	3.65	1.01	كبيرة
17.	يعمل ديوان الرقابة على تطوير السياسات والإجراءات الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.	3.65	0.94	كبيرة
18.	يحقق الديوان الكفاءة الإدارية والمالية.	3.65	0.97	كبيرة
19.	يساهم تدقيق الديوان في تحسين أداء العاملين في السلطة القضائية.	3.65	0.99	كبيرة
20.	يساهم الديوان في تعزيز الممارسات الأخلاقية.	3.63	0.86	كبيرة
21.	يقترح الديوان سياسات وإجراءات إدارية مناسبة لرفع مستوى الأداء الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.	3.50	1.01	كبيرة
22.	يتابع الديوان التقارير الإعلامية والصحفية المختلفة حول أداء مؤسسات السلطة القضائية.	3.46	0.99	كبيرة
23.	يدقق الديوان في حالات الوساطة والمحسوبة في مؤسسات السلطة القضائية.	3.33	1.08	متوسطة
24.	يؤثر الديوان في تقليل التضخم الوظيفي في مؤسسات السلطة القضائية.	3.23	1.10	متوسطة
	الدرجة الكلية	3.70	0.62	كبيرة

تبين من نتائج الجدول (2.4) أن الفقرة التي حظيت بأعلى متوسط حسابي في محور التدقيق الإداري كانت الفقرات التي تنص على ("ينبه الديوان عن المخالفات الإدارية في النشاط الإداري للسلطة القضائية"، "يساهم الديوان في زيادة الالتزام بالانظمة والتعليمات"، "يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط الإداري في مؤسسات السلطة القضائية") حيث حظيت بمتوسطات حسابية قدرها على التوالي (3.93، 3.95، 3.93)، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري لهذه الفقرات على التوالي (0.75، 0.78، 0.80)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان

افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية لديهم مستويات جيدة من الفهم والمعرفة تجاه دور ديوان الرقابة في تعزيز عمليات التدقيق الاداي المنفذ في مؤسسات السلطة القضائية، حيث يتبع العاملين في ديوان الرقابة اجراءات ادارية واضحة للتنبيه عن اية مخالفات ادارية داخل المؤسسات القضائية وذلك بعد اجراء عمليات الكشف والفحص والتدقيق والتوثيق لهذه المخالفات، وتقديم التوجيهات والتعليمات الادارية لهذه الجهات في سبيل الالتزام بالانظمة والقوانين والتعليمات المعمول بها في المؤسسات الحكومية والمؤسسات القضائية، وتجنب الانحراف في الاداء وتلافي الاخطاء وتصويب اجراءات العمل، الامر الذي من شأنه ضمانات تحقيق اعلى معدلات النزاهة والشفافية والوضوح في الانشطة الادارية المتعبة في المؤسسات القضائية.

ونجد من نتائج الجدول (2.4) أن الفقرات التي تنص ("يحقق الديوان في حالات الوساطة والمحسوبة في مؤسسات السلطة القضائية"، "يؤثر الديوان في تقليل التضخم الوظيفي في مؤسسات السلطة القضائية") قد حظيتا بأقل متوسط حسابي في محور التدقيق الاداري، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهما (3.33، 3.23) على التوالي، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري لهما على التوالي حوالي (1.08، 1.10)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية قد يكون لدى البعض منهم مستويات متباينة من الوعي والمعرفة تجاه دور ديوان الرقابة من خلال ممارسة الرقابة الادارية على المؤسسات القضائية في التحقق من وجود حالات الوساطة والمحسوبة سواء في عمليات التوظيف او في التعاملات الادارية ما بين القيادة الادارية والعاملين في المؤسسات القاضية وتجنب المحاباة والتمايز بين العاملين، او في التعامل مع المستفيدين من خدمات المؤسسات القضائية، كما ويشرف الديوان ادارياً على ضبط عمليات التوظيف والاجور والترقيات والعلاوات والاجازات والنقل والتدوير، الامر الذي من شأنه تقليل التضخم الوظيفي في مؤسسات السلطة القضائية، وتعزيز الالتزام بتطبيق بالقوانين والانظمة العمول فيها، بالتعاون مع ديوان الموظفين وتحديد آليات احتياجات وتعيين الموظفين وفق الاصول الادارية وقانون الخدمة المدنية.

يتضح من إجابات المبحوثين على المحور الوارد في الجدول رقم (2.4) الخاص بمحور الرقابة الادارية أن قيمة المتوسط الحسابي العام لإجابات المبحوثين عليه قد بلغت حوالي (3.70) وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري حوالي (0.62)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية لديهم مستويات جيدة من الفهم والمعرفة تجاه دور ديوان الرقابة في تعزيز الرقابة الادارية على مؤسسات السلطة القضائية، حيث ان للديوان رقابة مستقلة على اداء المؤسسات الحكومية، ويعمل على تقديم معلومات

تسهم في تحسين كفاءة العمليات الادارية وتعزز مبدأ المساءلة العامة، بما يضمن تسهيل اتخاذ القرارات واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة، حيث يتم التدقيق على جميع جوانب العمليات الادارية والانشطة والمعاملات اليومية واجراءات وأساليب العمل بالمؤسسات من حيث حسن استخدام الموارد البشرية والممتلكات والاصول، ومراجعة وتقييم طريق واساليب التصرف لتجنب الهدر وسوء الاستخدام، وتحديد درجة التقيد بتنفيذ القوانين والانظمة داخل المؤسسات، ومتابعة الشكاوي المقدمة من قبل وسائل الاعلام والمواطنين عن المخالفات والاهمال في اداء الواجبات الوظيفية، ويتفق ذلك مع دراسة الجبلي (2021) حول أهمية منح ديوان الرقابة صلاحيات واسعة تشمل التحقق والضبط الإداري، بهدف التفتيش على الأعمال والبيانات المالية. كما تتم الرقابة اللاحقة التي تركز على التدقيق والمراجعة بعد تنفيذ الأعمال، مما يساعد في اكتشاف الأخطاء والمخالفات ودراسة الاغا (2015) حول أن التدقيق الاداري الذي يمارسه الديوان كان بدرجة كبيرة.

2.2.4. النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثاني من أسئلة الدراسة والذي ينص على ما واقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية على السلطة القضائية حسب معيار التدقيق المالي؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التقدير لمحور التدقيق المالي، والجدول رقم (3.4) يوضح ذلك.

جدول (3.4-أ): إجابات المبحوثين حول محور التدقيق المالي مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور التدقيق المالي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
1.	يحرص الديوان على كشف المخالفات المالية في الأداء المالي للسلطة القضائية.	3.99	0.85	كبيرة
2.	يدقق الديوان في مدى انسجام النشاط المالي مع القوانين والأنظمة المعمول بها في السلطة القضائية.	3.97	0.73	كبيرة
3.	يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط المالي.	3.93	0.76	كبيرة
4.	يقوم الديوان بالتدقيق على المال العام وحسن استغلاله في السلطة القضائية	3.91	0.78	كبيرة
5.	يساهم الديوان في إتمام النشاط المالي بصورة سليمة وواضحة.	3.89	0.82	كبيرة
6.	يدقق الديوان كافة التقارير والبيانات المالية في مؤسسات السلطة القضائية	3.88	0.82	كبيرة

جدول (3.4-ب): إجابات المبحوثين حول محور التدقيق المالي مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور التدقيق المالي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
7.	يُعزز الديوان الثقة والمصداقية بالسياسات المالية المتبعة.	3.88	0.86	كبيرة
8.	يراقب الديوان إيرادات السلطة القضائية ومدى مشروعيتها.	3.86	0.97	كبيرة
9.	يدقق الديوان أن النفقات صرفت في الأغراض المخصصة لها.	3.84	0.88	كبيرة
10.	يساهم الديوان في كشف أوجه الخلل والانحراف المالي في مؤسسات السلطة القضائية.	3.83	0.85	كبيرة
11.	يتحقق الديوان من كفاءة عمل نظام التدقيق والضبط المالي في مؤسسات السلطة القضائية.	3.81	0.80	كبيرة
12.	يكشف تدقيق الديوان عن أسباب القصور المالي إن وجد.	3.81	0.95	كبيرة
13.	يساهم الديوان في حماية المال العام.	3.79	0.92	كبيرة
14.	يتحقق الديوان من عمليات الفساد المالي إن وجدت ويحاربها.	3.79	0.91	كبيرة
15.	يتحقق الديوان من مدى تنفيذ أحكام وقواعد المحاسبة الحكومية.	3.77	0.98	كبيرة
16.	يتحقق الديوان من سلامة إجراءات توريد الإيرادات حسب الأصول المرعية.	3.77	0.83	كبيرة
17.	يراقب الديوان نفقات مؤسسات السلطة القضائية ومدى مشروعيتها.	3.77	0.98	كبيرة
18.	يساهم الديوان في ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي في مؤسسات السلطة القضائية.	3.76	0.95	كبيرة
19.	يعمل الديوان على إتمام النشاط المالي بأفضل طريقة وأقل تكلفة ممكنة.	3.75	0.89	كبيرة
20.	يكشف الديوان عيوب النظام المالي في مؤسسات السلطة القضائية.	3.74	1.07	كبيرة
21.	يراقب الديوان حجم تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها.	3.68	0.81	كبيرة
22.	يتحقق الديوان من إيرادات بيع العقارات الحكومية ومتابعة تحصيلها في مواعيدها.	3.63	0.87	كبيرة
23.	يتحقق الديوان من إيرادات معاملات الأراضي ومتابعة تحصيلها.	3.59	0.92	كبيرة
24.	يقترح الديوان سياسات وإجراءات مالية تساهم في كفاءة الأداء المالي.	3.58	0.98	كبيرة
25.	يتحقق الديوان من تحقيق الرسوم والضرائب ومتابعة تحصيلها في مواعيدها.	3.50	0.93	كبيرة
26.	يحرص الديوان على اتخاذ إجراءات قانونية رادعة لتأديب القائمين بالمخالفات المالية.	3.42	0.99	كبيرة
	الدرجة الكلية	3.77	0.62	كبيرة

تبين من نتائج الجدول (3.4) أن الفقرة التي حظيت بأعلى متوسط حسابي في محور التدقيق المالي كانت الفقرات التالية ("يحرص الديوان على كشف المخالفات المالية في الاداء المالي للسلطة القضائية"، "يدقق الديوان في مدى انسجام النشاط المالية مع القوانين والانظمة المعمول بها في السلطة القضائية"، "يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط المالي"، "يقوم الديوان بالتدقيق على المال العام وحسن استغلاله في السلطة القضائية") حيث حظيت بمتوسطات حسابية قدرها (3.99، 3.97، 3.93، 3.91)، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري لهذه الفقرات (0.85، 0.73، 0.76، 0.78)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة لديهم مستويات جيدة من الفهم والمعرفة تجاه دور ديوان الرقابة في التأكد من تنفيذ أحكام وقواعد المحاسبة الحكومية من خلال الرقابة المالية التي يمارسها في حماية المال العام وتدقيق البيانات المالية والتدفقات النقدية والحسابات الختامية والكشف عن المخالفات المالية في أداء للمؤسسات القضائية سواء من حيث التوثيق والرصد واجراء المطابقات والتحصيل والصرف والتوريد للخزينة العامة، كما تسهم الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة في ضمان انسجام النشاط المالي مع المعايير المحاسبية والقوانين والانظمة المعمول فيها بالسلطة القضائية كقانون الموازنة العامة، كما ويحرص الديوان وعبر تطبيق رقابته المالية على ضمان تحقيق الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط المالي، ويعمل على اجراء التدقيق على حسن استخدام المال العام في السلطة القضائية.

ونجد من نتائج الجدول (3.4) أن الفقرات التي تنص ("يتحقق الديوان من تحقيق الرسوم والضرائب ومتابعة تحصيلها في مواعيدها"، "يحرص الديوان على اتخاذ اجراءات قانونية رادعة لتأديب القائمين بالمخالفات المالية") قد حظيتا بأقل متوسط حسابي في محور التدقيق المالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهما (3.50، 3.42) على التوالي، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري لهما على التوالي حوالي (0.93، 0.99)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية قد يكون لدى البعض منهم مستويات متباينة من الوعي والمعرفة تجاه دور ديوان الرقابة المالية والادارية من خلال دوره في التدقيق المالي في التحقق من تحصيل الرسوم والضرائب ومتابعة تحصيلها في مواعيدها وتوثيقها في السجلات المالية، كذلك حرصه من خلال دوره الذي أقره القانون في اتخاذ اجراءات قانونية رادعة لتأديب القائمين بالمخالفات المالية، والتعاون مع الجهات الحكومية ذات العلاقة كالمحاكم الادارية وهيئة مكافحة الفساد، لضمان تعزيز الشفافية والمصادقية والوضوح في كافة أعمال المؤسسات العامة،

يتضح من إجابات المبحوثين على المحور الوارد في الجدول رقم (3.4) الخاص بمحور الرقابة المالية أن قيمة المتوسط الحسابي العام لإجابات المبحوثين عليه قد بلغت حوالي (3.77) وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري حوالي (0.62)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة

الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية لديهم مستويات جيدة من الفهم والمعرفة تجاه ما يقوم به ديوان الرقابة المالية والإدارية في التأكد من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية والمحاسبة الحكومية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه، كذلك مراقبة إيرادات ونفقات الوزارات والمؤسسات العامة وطرق تحصيلها وصرفها، وذلك في سبيل ضمان سلامة وكفاءة الأداء المالي وحسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص من أجلها، والكشف عن المخالفات المالية والانحرافات السلبية واتخاذ القرارات التصحيحية، والتأكد من مدى انسجام ومطابقة النشاط المالي للقوانين والأنظمة واللوائح والقرارات النافذة، وضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام وتعزيز المصداقية والثقة بالسياسات المالية والإدارية والاقتصادية للسلطة الوطنية الفلسطينية، ويتفق ذلك مع دراسة الغامدي بولحوش وبلغيتي (2021) حول أن الرقابة المالية على الميزانية العامة بحاجة إلى مزيد من العناية والتطوير، كذلك دراسة التبيد وسوء الاستغلال، ودراسة حسين (2020) حول أن الرقابة المالية المستقلة على المال العام لا يمكن أن تحقق فعالية إلا إذا تمتع الهيئة الرقابية بالشخصية المعنوية، والاستقلال التام في تصريف شؤونها المالية والإدارية، كذلك دراسة الجودي (2019) حول أن التدقيق الخارجي يلعب دوراً أساسياً في الحد من الأخطاء المحاسبية وتقليلها، وترشيد النفقات والحد من الإسراف مما يعزز من الحاجة المستمرة إلى عمليات التدقيق لضمان الدقة والشفافية في إعداد التقارير المالية، ودراسة الاغا (2015) حول أن التدقيق المالي الذي يمارسه الديوان كان بدرجة كبيرة، ودراسة Elbayoumi et al., (2019) حول الحاجة لتقوية دور التدقيق الحكومي في الرقابة على الأموال العامة

3.2.4 المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية الكلية لواقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية (مالياً وإدارياً).

جدول (4.4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التقدير الكلية لواقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية على السلطة القضائية (مالياً وإدارياً) مرتبة تنازلياً:

الرقم	المحاور	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
1.	محور الرقابة المالية.	3.77	0.62	كبيرة
2.	محور الرقابة الإدارية.	3.70	0.62	كبيرة
	المحور الكلي	3.77	0.58	كبيرة

يتضح من إجابات المبحوثين في الجدول رقم (4.4) أن محور الرقابة المالية بلغ المتوسط الحسابي له (3.77)، وانحرافه المعياري (0.62)، وبدرجة تقدير كبيرة، كذلك محور الرقابة الادارية بلغ المتوسط الحسابي له (3.70)، وانحرافه المعياري (0.62)، وبدرجة تقدير كبيرة، ونجد أخيراً أن الدرجة الكلية لواقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة الادارية والمالية على السلطة القضائية (مالياً وإدارياً) كانت كبيرة بمتوسط حسابي كلي (3.77)، وبلغت قيمة الانحراف المعياري لها (0.58)، وعليه يؤكد الباحث على أهمية دور ديوان الرقابة المالية والادارية باعتباره مؤسسة دستورية مستقلة يتم تنظيم عمله بقانون خاص، ويعمل ضمن متطلبات المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، في تنفيذ عمليات الرقابة المالية والادارية في مؤسسات السلطة القضائية، حيث يسعى الديوان إلى ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في هذه المؤسسات، وكشف كافة أشكال الانحراف المالي والإداري بما فيها حالات استغلال الوظيفة العامة، والتأكد من أن الأداء العام في مؤسسات السلطة القضائية يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة وفي حدودها وأنه يمارس باقتصاد وكفاءة وفاعلية، كما يحرص الديوان على تطوير علاقته مع الجهات الإدارية والأطراف ذات العلاقة لتمتاز بالمهنية والشفافية والوضوح بما يخدم جودة المنتج الرقابي الذي يسهم في رفع وتحسين الأداء العام والحفاظ على المال العام، ويسعى للتحسين والتطوير المستمر، ويتفق ذلك مع دراسة المشهداني والحسين (2019) بأن هنالك دور لتطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية (الانتوساي) في تحقيق الاصلاح وتحسين أداء الوحدات الخاضعة لرقابة الديوان من خلال تعزيز الاستقلال المالي والاداري للديوان، ودراسة الاغا (2015) حول أن ديوان الرقابة يطبق معايير التدقيق الحكومية، ودراسة (Alaagibi 2021) حول أن عملية التدقيق تتجاوز البيانات المالية في القطاع العام للتعبير عن رأي فني محايد لاسباب تتعلق بالعاملين في هذا القطاع الذين هم أكثر عرضة للإحتيال.

4.2.4. النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثالث من أسئلة الدراسة والذي ينص على ما واقع الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والانظمة؟

للإجابة على سؤال الدراسة السابق، فقد تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التقدير لمحور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية الفلسطينية، والجدول رقم (5.4) يوضح ذلك.

جدول (5.4-أ): إجابات المبحوثين حول محور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية الفلسطينية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
1.	تساهم الرقابة الإدارية في ضمان سلامة الأداء المالي في السلطة القضائية.	4.06	0.69	كبيرة
2.	يساهم الديوان في تعزيز ثقة الجهات الممولة والجهات المانحة.	4.01	0.78	كبيرة
3.	شعور الموظفين بوجود رقابة خارجية يساهم في حسن أداء العمل.	3.99	0.78	كبيرة
4.	يدقق الديوان في مستندات القبض المالي وأنها حسب الأصول.	3.98	0.89	كبيرة
5.	يتحقق الديوان من صحة ودقة السجلات والحسابات والعمليات المالية.	3.98	0.80	كبيرة
6.	تساهم الرقابة المالية في ضمان سلامة الأداء المالي في السلطة القضائية.	3.98	0.69	كبيرة
7.	يحارب الديوان وقائع الاختلاس والفساد وتبديد المال العام وما في حكمها.	3.95	0.77	كبيرة
8.	يدقق الديوان في مستندات الصرف المالي وأنها حسب الأصول.	3.94	0.84	كبيرة
9.	يساهم الديوان في تعزيز دور رقابة المسؤول.	3.93	0.72	كبيرة
10.	تساهم مراقبة حسابات مؤسسات السلطة القضائية في زيادة إيراداتها	3.91	0.79	كبيرة
11.	يتحقق الديوان أن حركة إيرادات السلطة القضائية منسجمة مع التوقعات.	3.91	0.74	كبيرة
12.	يساهم تدقيق الديوان في حسن استخدام المال العام في الأغراض المخصص لها.	3.90	0.62	كبيرة
13.	يساهم الديوان في الحد من الممارسات غير القانونية.	3.89	0.78	كبيرة
14.	يعمل الديوان على الالتزام بتحصيل الرسوم القضائية بموجب القوانين والأنظمة.	3.88	0.73	كبيرة
15.	يساهم الديوان في كفاءة عمليات المشتريات وإدارة المستودعات.	3.83	0.82	كبيرة
16.	يدقق الديوان في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها.	3.82	0.79	كبيرة
17.	يساهم تدقيق الديوان في ضمان سلامة النشاط المالي للسلطة القضائية.	3.81	0.77	كبيرة
18.	يدقق الديوان في أن التحصيلات تتم في أوقاتها المقررة لها.	3.72	0.86	كبيرة
19.	يساهم تدقيق الديوان في سلامة إجراءات توريد الإيرادات حسب الأصول المرعية.	3.68	0.84	كبيرة
20.	يساهم التدقيق المالي في زيادة إيرادات السلطة القضائية.	3.67	0.89	كبيرة
21.	يعمل الديوان على تفعيل آليات تحصيل إيرادات السلطة القضائية.	3.60	0.82	كبيرة

جدول (5.4-ب): إجابات المبحوثين حول محور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية مرتبة تنازلياً:

الرقم	محور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية الفلسطينية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
22.	يؤدي تدقيق الديوان إلى كفاءة تحصيل إيرادات بيع العقارات الحكومية في مواعيدها.	3.60	0.84	كبيرة
23.	يساهم تدقيق الديوان في تحصيل الرسوم والضرائب في مواعيدها المحددة.	3.60	0.87	كبيرة
24.	يساهم تدقيق الديوان في كفاءة تحصيل إيرادات معاملات الأراضي في السلطة القضائية.	3.58	0.84	كبيرة
25.	يساهم تدقيق الديوان في زيادة حجم إيرادات السلطة القضائية على اختلافها.	3.57	0.90	كبيرة
	الدرجة الكلية	3.84	0.56	كبيرة

تبين من نتائج الجدول (5.4) أن الفقرة التي حظيت بأعلى متوسط حسابي في محور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية كانت الفقرات التي تنص على ("تساهم الرقابة الإدارية في ضمان سلامة الاداء المالي في السلطة القضائية"، "يساهم الديوان في تعزيز ثقة الجهات الممولة والجهات المانحة") حيث حظيت بمتوسطات حسابية قدرها على التوالي (4.06، 4.01)، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الانحراف المعياري لهذه الفقرات على التوالي (0.69، 0.78)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية لديهم مستويات جيدة من الوعي والادراك تجاه دور ديوان الرقابة المالية والإدارية من خلال اجراءاته الرقابية في تحسين الإيرادات الخاصة بمؤسسات السلطة القضائية، من خلال المساهمة في ضمان سلامة الاداء المالي في السلطة القضائية والتقيد بقوانين المحاسبة الحكومية في عمليات تحصيل الإيرادات والرسوم وبيع الاراضي والعقارات الحكومية التابعة للسلطة القضائية والعوائد المختلفة وأن عمليات التحصيل على اختلاف انواعها نفذت وفقاً للقوانين والانظمة المعمول فيها، والتحقق من إجراءات الصرف وفق قانون الموازنة العامة، الامر الذي يعزز ثقة الجهات الممولة والمانحة لدعم أنشطة السلطة القضائية في تطوير خدماتها المقدمة للمواطنين الفلسطينيين.

ونجد من نتائج الجدول (5.4) أن الفقرات التي تنص ("يساهم تدقيق الديوان في كفاءة تحصيل إيرادات معاملات الاراضي في السلطة القضائية"، "يساهم تدقيق الديوان في زيادة حجم إيرادات السلطة القضائية على اختلافها") قد حظيتا بأقل متوسط حسابي في محور التدقيق المالي، حيث بلغ المتوسط الحسابي لهما (3.58، 3.57) على التوالي، وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الانحراف

المعياري لهما على التوالي (0.84، 0.90)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية قد يكون لدى البعض منهم مستويات متباينة من الوعي والادراك تجاه مساهمة التدقيق الممارس من قبل ديوان الرقابة في زيادة كفاءة تحصيل الايرادات الخاصة بمعاملات الاراضي في السلطة القضائية، وزيادة حجم الايرادات على اختلاف انواعها، حيث يمارس ديوان الرقابة رقابة محاسبية على بنود الايرادات ومطابقتها للتأكد من مدى الالتزام بتطبيق القواعد والقوانين والأنظمة النازمة للنشاط المالي للسلطة القضائية في فلسطين.

يتضح من إجابات المبحوثين على المحور الوارد في الجدول رقم (5.4) الخاص بالاييرادات التي تجنيها السلطة القضائية أن قيمة المتوسط الحسابي العام لإجابات المبحوثين عليه قد بلغت حوالي (3.84) وبدرجة تقدير كبيرة، وبلغت قيمة الإنحراف المعياري حوالي (0.56)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية لديهم مستويات كبيرة من الفهم والاطلاع على دور ديوان الرقابة المالية والادارية في تحسين مستوى الايرادات الخاصة بمؤسسات السلطة القضائية المتحققة من رسوم الدعاوي والاجراءات والتحكيم والاحكام الاجنبية وقضايا الافلاس والاحكام والاستئنافات الحقوقية والاجراءات التنفيذية والوكالات وغيرها من خلال دوره في التأكد من دقة تقديرات الموازنة العامة وترشيد عمليات الانفاق الحكومي وحماية الاصول والحد من حوادث الاختلاس والسرقة والاهمال، والتأكد من أن العمليات المالية تتم بشكل سليم ومدعمة بالمستندات المالية، كذلك مراقبة تنفيذ الموازنة العامة للسلطة القضائية في جانب الايرادات والمصروفات في إطار القوانين والنظم ذات العلاقة، ويتفق ذلك مع دراسة الغامدي (2023) حول ضعف تأثير الرقابة المالية على تقييم البرامج والمشروعات الحكومية أدى إلى تراجع كفاءة الإنفاق الحكومي، ودراسة بن العرية (2017) حول أن التدقيق الحكومي يساهم بشكل منفرد في ترشيد النفقات العمومية.

3.4 النتائج المتعلقة بفحص فرضيات الدراسة ومناقشتها:

- النتائج المتعلقة بالسؤال الرابع من أسئلة الدراسة والذي ينص على ما درجة العلاقة بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية؟
من أجل الاجابة على السؤال السابق تم استخراج معامل ارتباط بيرسون بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية وصولاً لقياس التأثير، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول (6.4): نتائج اختبار الارتباط بيرسون حسب مصفوفة ماتركس (Correlation Matrix) بين محاور التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية.

ايرادات السلطة القضائية	Pearson Correlation	
0.611**	معامل ارتباط بيرسون	محور الرقابة الادارية
0.000	مستوى المعنوية	
100	عدد أفراد العينة	
0.696**	معامل ارتباط بيرسون	محور الرقابة المالية
0.000	مستوى المعنوية	
100	عدد أفراد العينة	
0.829**	معامل ارتباط بيرسون	محور التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية
0.000	مستوى المعنوية	
100	عدد أفراد العينة	

**Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed)

تم حساب معامل ارتباط بيرسون لإيجاد العلاقة بين التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية وبين ايرادات السلطة القضائية، ويظهر الجدول رقم (6.4) أن قيمة معامل الارتباط لمحور الرقابة الادارية تساوي (0.611**) ومستوى المعنوية (0.000)، ولمحور الرقابة المالية تساوي (0.696**) ومستوى المعنوية (0.000)، وبلغ معامل الارتباط على المحور الكلي للتدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية تساوي (0.829**) ومستوى المعنوية (0.000)، مما يدل على رفض الفرضية الصفرية القائلة لا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الاحصائية ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية، والأخذ بالفرضية البديلة التي تؤكد على وجود علاقة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية، وهذا العلاقة هي علاقة موجبة أي كلما استمر التدقيق المالي والاداري من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية على العمليات المالية عزز من ايرادات السلطة القضائية في دولة فلسطين، ويتفق ذلك مع دراسة المطيري (2020) وجود علاقة جوهرية بين إجراءات تنفيذ الرقابة، اساليب تنفيذ الرقابة، اهداف عملية الرقابة كمتغيرات مستقلة وتفعيل معايير الحوكمة، كما اتضح من النتائج وجود علاقة جوهرية بين كفاءة أداء موظفي الرقابة، استقلالية العمل، الموضوعية والمهنية، طرق اختيار وتدريب موظفي الرقابة كمتغيرات مستقلة وتفعيل معايير الحوكمة. كذلك وجود علاقة تأثير بين إجراءات واساليب وأهداف تنفيذ الرقابة

وأداء الموظفين واستقلالية العمل والموضوعية والمهنية وكفاءة طرق اختيار الموظفين في ديوان المحاسبة على تفعيل معايير الحوكمة.

بعد قياس قوة العلاقة في التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) على إيرادات السلطة القضائية، فقد تم فحص الفرضية التالية:

لا يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية.

من أجل فحص الفرضية الرئيسية الثانية تم استخراج نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression Analysis).

(7.4): نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression Analysis) لأبعاد التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والإدارية وتأثيرها على إيرادات السلطة القضائية.

مستوى دلالة	قيمة T المحسوبة	β Coefficients		المتغيرات
		Standardized المعاملات النمطية	Unstandardized المعاملات غير النمطية	
-----	-----	-----	0.803	(Constant)
0.000	4.499	0.241	0.190	بعد التدقيق الإداري
0.003	3.991	0.191	0.193	بعد التدقيق المالي
0.000	4.201	0.784	0.804	محور التدقيق المالي والإداري
			0.800a	قيمة R
			0.691	قيمة R-square
			0.686	Adjusted R-square
			128.922	قيمة F المحسوبة
			0.000b	مستوى دلالة اختبار F

يتضح من الجدول (7.4) أنه يوجد أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية. إذ بلغت قيمة (F) المحسوبة للاختبار (128.922)، وهي دالة عند مستوى الدلالة (0.000)، وبلغ معامل التحديد حوالي (0.68) مما يشير إلى أن عمليات التدقيق الممارسة من قبل ديوان الرقابة المالية والإدارية تفسر ما قيمته (68%) من تعزيز إيرادات السلطة القضائية وهذا الأثر جيد، ويبين الجدول وجود أثر دال إحصائياً في محور التدقيق الإداري والمالي بدلالة ابعاده، عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) إذ كانت قيم (T) لهذا المحور (4.201) بمستوى دلالة قدره (0.000)، وهذه القيم أصغر من (0.05)، كذلك بعد

التدقيق المالي إذ كانت قيم (T) لهذا البعد (3.991) بمستوى دلالة قدره (0.003)، وهذه القيم أصغر من (0.05)، أما بعد التدقيق الإداري إذ كانت قيم (T) لهذا البعد (4.499) بمستوى دلالة قدره (0.000)، وهذه القيم أصغر من (0.05)، فقد كانت الدلالة الإحصائية له (0.000) وهذه القيم أكبر من قيمة الدلالة من (0.05)، مما يدل وجود تأثير إيجابي قوي للتدقيق المالي والإداري على تعزيز إيرادات السلطة القضائية. ويتفق ذلك مع دراسة نصار (2023) حول وجود أثر إيجابي لكفاءة رقابة الديوان على ترشيد النفقات العامة، وأنه يوجد أثر إيجابي لفاعلية رقابة ديوان المحاسبة على ترشيد النفقات العامة.

• النتائج المتعلقة بالسؤال السادس من أسئلة الدراسة والذي ينص على هل هناك فروق معنوية ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$) في آراء الباحثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، ومحور إيرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي، جهة العمل)؟

من أجل الإجابة على سؤال الدراسة السابق تم فحص فرضية الدراسة الثالثة وهي:-

• لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في آراء الباحثين حول واقع تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، كذلك محور إيرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي، جهة العمل).

ولفحص الفرضية السابقة تم فحص المتغيرات التالية:

• فحص الفرضية الخاصة بمتغير الجنس.

حيث أنه تم إجراء نتائج إختبار "T-Test" للعينات المستقلة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بتأثير تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية حسب الجدول التالي:

جدول (8.4): نتائج إختبار "T-Test" لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بمحور تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، ومحور ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية وفقاً لمتغير الجنس.

المحور	الجنس	العدد	المتوسط الحسابية	الإنحرافات المعيارية	قيمة t-Test	درجات الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية
بعد الرقابة الادارية	ذكر	75	3.75	0.35	0.199	98	0.84
	أنثى	25	3.66	0.46			
بعد الرقابة المالية	ذكر	75	3.85	0.33	0.879	98	0.38
	أنثى	25	3.74	0.28			
محور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وادارياً)	ذكر	75	3.80	0.59	0.725	98	0.470
	أنثى	25	3.70	0.54			
محور ايرادات السلطة القضائية	ذكر	75	3.84	0.58	0.105	98	0.917
	أنثى	25	3.85	0.52			

تبين من الجدول (8.4) نتائج إختبار الفرضية الفرعية الخاصة بمتغير الجنس والتي تنص أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول واقع التدقيق المالي والإداري في ديوان الرقابة المالية والادارية كذلك محور ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية تعزى لمتغير الجنس، حيث تبين عدم وجود فروق دالة احصائياً في جميع محاور الدراسة.

تبين من الجدول (8.4) ان مستوى الدلالة لبعء الرقابة الادارية وبعء الرقابة المالية ومحور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً) قد بلغت على التوالي (0.84، 0.38، 0.47) عند متغير الجنس، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف أجناسهم لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه ممارسات التدقيق الاداري والمالي التي يقوم بها ديوان الرقابة، اذ تعمل فرق الديوان على تعزيز كفاءة العمليات التشغيلية في مؤسسات الدولة من خلال تحديد نقاط القوة وتعزيزها، ورصد مواطن الضعف وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجتها، إلى جانب اقتراح التحسينات للحد من أي هدر محتمل في الموارد. كما تمثل عمليات التدقيق في الديوان أداة فعالة لضمان الامتثال للقوانين والأنظمة والتشريعات المعمول بها. بالإضافة إلى ذلك، يسهم التدقيق المالي في توفير معلومات دقيقة وموثوقة لجهات الاختصاص والمؤسسات الخاضعة له، مما يعزز الثقة في هذه المؤسسات، التي تنتمي في معظمها إلى القطاع العام.

تبين من الجدول (8.4) ان مستوى الدلالة لمحور ايرادات السلطة القضائية قد بلغت (0.917) عند متغير الجنس، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو

الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف أجناسهم لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه واقع الايرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والانظمة، حيث تقوم السلطة القضائية بتحصيل الإيرادات الناتجة عن رسوم المحاكم، والتي تورّد إلى الخزينة العامة للدولة وفقاً للنظام المالي الفلسطيني والبنود المتعلقة بتحصيل الإيرادات. يتم ذلك من خلال عمليات القبض المالي وضمان صحة ودقة السجلات والحسابات، مما يعزز ثقة الجهات الممولة والمانحة ويشجع على تبني ثقافة رقابة المسؤول في استخدام المال العام بما يتوافق مع الأغراض المحددة لتحصيل الرسوم القضائية. كما يساهم ذلك في تعزيز كفاءة عمليات المشتريات وإدارة المستودعات، فضلاً عن ضمان تحصيل الإيرادات بأنواعها المختلفة، بما في ذلك الرسوم والضرائب، في مواعيدها المحددة.

• فحص الفرضية الخاصة بمتغير المؤهل العلمي.

لفحص هذه الفرضية الخاصة بمتغير المؤهل العلمي، فقد تم إجراء إختبار تحليل التباين الأحادي (One way- ANOVA) لإختبار مستوى دلالة الفروق بين إستجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالية توضح نتائج هذا الإختبار:

جدول (9.4): المتوسطات الحسابية لإستجابات أفراد العينة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق محوري الدراسة الرئيسيين تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.

المتوسطات الحسابية				المحاور
ماجستير	دبلوم عالي	بكالوريوس	دبلوم فأقل	
3.97	3.98	4.07	3.74	محور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً)
4.07	3.92	3.93	3.63	محور إيرادات السلطة القضائية

أظهرت بيانات جدول رقم (9.4) المتوسطات الحسابية الخاصة بمحوري الدراسة الرئيسيين حسب متغير المؤهل العلمي، حيث يلاحظ من هذه القيم بأن معظم المتوسطات الحسابية درجاتها متوسطة.

جدول (10.4): نتائج إختبارات تحليل التباين (ANOVA) في إستجابات أفراد العينة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي.

المحاور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة الإحصائية
محور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً)	بين المجموعات	0.225	2	0.113	0.330	0.720
	داخل المجموعات	33.096	97	0.341		
	المجموع	33.321	99			
محور إيرادات السلطة القضائية	بين المجموعات	0.486	2	0.243	0.747	0.477
	داخل المجموعات	31.582	97	0.326		
	المجموع	32.068	99			

يلاحظ من خلال استعراض نتائج الجدول (10.4) المتعلقة بإختبار نتائج الفرضية الخاصة بمتغير المؤهل العلمي والتي تنص أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، كذلك محور إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية تعزى لمتغير المؤهل العلمي، حيث تبين عدم وجود فروق إحصائية بجميع محاور الدراسة، وتوافق ذلك مع دراسة الاغا (2015) حول عدم وجود فروق إحصائية تبعا لمتغير المؤهل العلمي.

تبين من الجدول (10.4) ان مستوى الدلالة لمحور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً) قد بلغت (0.72) عند متغير المؤهل العلمي، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف مؤهلاتهم العلمية لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه ممارسات التدقيق الاداري والمالي التي يقوم بها ديوان الرقابة، اذ يعمل ديوان الرقابة المالية والإدارية من خلال فرق متخصصة على التأكد من التزام المؤسسات بالسياسات والإجراءات القانونية والتنظيمية، مما يساعد في تقليل المخاطر القانونية والمسئوليات المحتملة. إضافة إلى ذلك، تساهم عمليات التدقيق في تعزيز الشفافية والمساءلة، وتوفر آليات رقابة فعالة على مختلف المؤسسات، مما يعزز من الشفافية ويحد من أي فساد إداري أو مالي محتمل. كما تساهم في منع التلاعب والتزوير في البيانات المالية والإدارية على حد سواء.

تبين من الجدول (10.4) ان مستوى الدلالة لمحور إيرادات السلطة القضائية قد بلغت (0.47) عند متغير المؤهل العلمي، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف مؤهلاتهم العلمية لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك

تجاه واقع الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والانظمة، حيث تقوم السلطة القضائية بتحصيل الإيرادات ضمن آليات للتحصيل تضمن تحقيق وردود هذه الإيرادات على اختلاف انواعها في مواعيدها المحددة، مما يساهم في تحسين البنية التحتية للمحاكم وتحديث الأنظمة الادارية والتكنولوجية المستخدمة في العمل، وبالتالي يسهم في تسريع الإجراءات وزيادة كفاءة العمل القضائي ويحقق رضا عالي لدى المواطنين.

• فحص الفرضية الخاصة بمتغير سنوات الخبرة في العمل.

لفحص هذه الفرضية الخاصة بمتغير سنوات الخبرة بالعمل، فقد تم إجراء إختبار تحليل التباين الأحادي (One way- ANOVA) لإختبار مستوى دلالة الفروق بين إستجابات أفراد عينة الدراسة، والجدول التالية توضح نتائج هذا الإختبار:

جدول (11.4): المتوسطات الحسابية لإستجابات أفراد العينة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق محوري الدراسة الرئيسيين تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.

المتوسطات الحسابية				المحاور
أقل من 5 سنوات	من 5 – أقل من 10 سنوات	من 10 – أقل من 15 سنة	أقل من 15 سنة فأكثر	
3.66	3.67	3.89	3.81	محور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً)
3.70	3.88	3.94	4.02	محور إيرادات السلطة القضائية

أظهرت بيانات جدول رقم (11.4) المتوسطات الحسابية الخاصة بمحوري الدراسة الرئيسيين حسب متغير سنوات الخبرة، حيث يلاحظ من هذه القيم بأن معظم المتوسطات الحسابية درجاتها متوسطة.

جدول (12.4): نتائج إختبارات تحليل التباين (ANOVA) في إستجابات أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة بالعمل.

المحاور	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجات الحرية	متوسط المربعات	قيمة F	مستوى الدلالة الإحصائية
تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً)	بين المجموعات	0.303	3	0.101	0.294	0.830
	داخل المجموعات	33.018	96	0.344		
	المجموع	33.321	99			
ايرادات السلطة القضائية	بين المجموعات	0.108	3	0.036	0.109	0.955
	داخل المجموعات	31.960	96	0.333		
	المجموع	32.068	99			

يلاحظ من خلال استعراض نتائج الجدول (12.4) المتعلقة بإختبار نتائج الفرضية الخاصة بمتغير سنوات الخبرة بالعمل والتي تنص أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية، كذلك محور إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية تعزى لمتغير سنوات الخبرة بالعمل، حيث تبين عدم وجود فروق دالة إحصائية في جميع محاور الدراسة. وتوافق ذلك مع دراسة الاغا (2015) حول عدم وجود فروق إحصائية تبعا لمتغير سنوات الخبرة.

تبين من الجدول (12.4) ان مستوى الدلالة لمحور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً) قد بلغت (0.83) عند متغير سنوات الخبرة بالعمل، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف سنوات خبرتهم العملية لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه ممارسات التدقيق الإداري والمالي التي يقوم بها ديوان الرقابة إذ تعتمد الرقابة المالية والإدارية في الديوان على توفير تقارير دقيقة وتحليلات موثوقة حول الأداء، مما يسهم في دعم اتخاذ قرارات فعالة داخل المؤسسات. ينعكس ذلك إيجابياً على تحسين جودة الخدمات المقدمة، مما يعزز رضا المستفيدين، إضافةً إلى ذلك، تسهم عمليات التدقيق في ضمان التزام المؤسسات بالقوانين والأنظمة المعمول بها، إلى جانب الامتثال للمعايير المحاسبية.

تبين من الجدول (12.4) ان مستوى الدلالة لمحور إيرادات السلطة القضائية قد بلغت (0.95) عند متغير سنوات الخبرة بالعمل، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف سنوات خبرتهم العملية لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه واقع الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية بحكم القوانين والأنظمة، حيث تساهم الرقابة الممارسة من قبل الديوان في تعزيز دور مراقبة الحسابات ورقابة المسؤول في المؤسسات القضائية، ويسهم في الحد من الممارسات غير القانونية في المعاملات الإدارية والمالية، حيث يتم الالتزام بالاصول المالية والمحاسبية في عملية التحصيل، والتقيد بالمستندات الخاصة بالصرف والقبض ضمن الاصول المتعارف عليها، مما يضمن سلامة الاداء المالي والإداري في مؤسسات السلطة القضائية.

• فحص الفرضية الخاصة بمتغير جهة العمل.

حيث أنه تم إجراء نتائج إختبار "T-Test" للعينات المستقلة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بواقع تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية كذلك محور إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية حسب الجدول التالي:

جدول (13.4): نتائج إختبار "T-Test" لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بتأثير تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية وفقاً لمتغير جهة العمل.

المحور	جهة العمل	العدد	المتوسط الحسابية	الانحرافات المعيارية	قيمة t-Test	درجات الحرية	مستوى الدلالة الإحصائية
تدقيق الديوان (مالياً وإدارياً)	ديوان الرقابة	50	3.92	0.68	2.646	98	0.009
	السلطة القضائية	50	3.62	0.40			
ايرادات السلطة القضائية	ديوان الرقابة	50	3.93	0.67	1.630	98	0.106
	السلطة القضائية	50	3.75	0.42			

تبين من الجدول (13.4) نتائج إختبار الفرضية الفرعية الخاصة بمتغير جهة العمل والتي تنص أنه لا توجد فروق معنوية عند مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، ومحور ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية تعزى لمتغير جهة العمل، حيث تبين وجود فروق دالة احصائياً في محور تدقيق الديوان (مالياً وإدارياً)، ولم يوجد فروق في محور ايرادات السلطة القضائية، واتفقت هذه النتيجة مع دراسة (Hasibuan et al., 2022) حول وجود اختلاف في التوقعات بين مستخدمي البيانات المالية ومدققي ديوان التدقيق المالي في القطاع العام.

تبين من الجدول (13.4) ان مستوى الدلالة لمحور تدقيق ديوان الرقابة (مالياً وإدارياً) قد بلغت (0.000) عند متغير جهة العمل، وهذه القيمة أقل من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند ($\alpha \leq 0.05$)، وقد كانت الفروق لصالح العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ذات المتوسط الاعلى (3.92)، يرجع الباحث السبب إلى أن العاملين في ديوان الرقابة المالية والإدارية يتمتعون بخبرات وجدارات وظيفية متخصصة، نظراً لعملهم في المؤسسة الرقابية الأولى والوحيدة في دولة فلسطين. ويستند عملهم إلى تقارير موضوعية ومهنية تُراعي مبادئ الحكم الرشيد، بهدف ضمان سلامة الأداء المالي والإداري واستقراره في مؤسسات الدولة، بما يشمل السلطات التشريعية والتنفيذية والقضائية. كما يسهمون في كشف أوجه الانحراف، والتأكد من أن أداء مؤسسات الدولة يتماشى مع القوانين والأنظمة المعمول بها، ويُنفذ بأفضل مستويات الكفاءة والفعالية.

تبين من الجدول (13.4) ان مستوى الدلالة لمحور ايرادات السلطة القضائية قد بلغت (0.10) عند متغير جهة العمل، وهذه القيمة أعلى من قيمة الدلالة الإحصائية المفترضة عند $(\alpha \leq 0.05)$ ، ويعزو الباحث ذلك بسبب ان افراد عينة الدراسة من العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية ومؤسسات السلطة القضائية على اختلاف جهة العمل لديهم مستويات جيدة من الفهم والادراك تجاه أهمية الايرادات المحصلة من قبل السلطة القضائية ودعمها في توفير الأموال للخزينة العامة والتي تسهم في دفع رواتب وحوافز للقضاة وموظفي الجهاز القضائي، والقيام بتطوير البنية التحتية والانظمة الادارية والمالية للمؤسسات القضائية، مما يعزز من كفاءة العمليات وزيادة استقرار العاملين المهني ويحد من الفساد المالي والإداري.

الفصل الخامس

النتائج والاستنتاجات والتوصيات

1.5. النتائج

فيما يلي عرض لاهم النتائج التي أسفرت عنها الدراسة وفقاً لما توصلت إليه الاختبارات المنبثقة عن معالجة البيانات احصائياً.

1. بينت النتائج أن الدرجة الكلية لواقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة الادارية والمالية على السلطة القضائية (مالياً وإدارياً) كانت مرتفعة بمتوسط حسابي كلي (3.77)، وبدرجة تقدير كبيرة. حيث بلغ المتوسط العام لمحور الرقابة الادارية حوالي (3.70)، وبدرجة تقدير كبيرة، كذلك بلغ المتوسط العام لمحور الرقابة المالية حوالي (3.77)، وبدرجة تقدير كبيرة.
2. بينت النتائج أن الدرجة الكلية الخاصة بمحور الإيرادات التي تجنيها السلطة القضائية كانت مرتفعة بمتوسط حسابي قدره (3.84)، وبدرجة تقدير كبيرة.
3. تبين وجود علاقة معنوية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية.
4. تبين وجود أثر ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) بين تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين إيرادات السلطة القضائية.
5. تبين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، ومحور إيرادات السلطة القضائية تعزى لمتغيرات (الجنس، المؤهل العلمي، سنوات الخبرة في العمل الحالي).
6. تبين وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) في آراء المبحوثين حول محور تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية، تعزى لمتغير جهة العمل، حيث كانت الفروق لصالح العاملين في ديوان الرقابة المالية والادارية.

2.5 الاستنتاجات

فيما يلي عرض لاهم الاستنتاجات التي توصل اليها الباحث من خلال اجراء هذه الدراسة، وفيما يلي عرض لاهم هذه الاستنتاجات:

1. يتضح أن هنالك دور وتأثير مباشر لديوان الرقابة المالية والادارية في تعزيز الرقابة الادارية على مؤسسات السلطة القضائية، حيث ان لديوان رقابة مستقلة على اداء المؤسسات الحكومية، ويعمل على تقديم معلومات تسهم في تحسين كفاءة العمليات الادارية وتعزز مبدأ المساءلة العامة، بما يضمن تسهيل اتخاذ القرارات واتخاذ القرارات التصحيحية اللازمة، حيث يتم التدقيق على جميع جوانب العمليات الادارية والانشطة والمعاملات اليومية واجراءات وأساليب العمل بالمؤسسات من حيث حسن استخدام الموارد البشرية والممتلكات والاصول، ومراجعة وتقييم طريق واساليب التصرف لتجنب الهدر وسوء الاستخدام، وتحديد درجة التقيد بتنفيذ القوانين والانظمة داخل المؤسسات، ومتابعة الشكاوي المقدمة من قبل وسائل الاعلام والمواطنين عن المخالفات والاهمال في اداء الواجبات الوظيفية.

2. يتضح أن ديوان الرقابة المالية والإدارية يعمل على تعزيز الرقابة المالية من خلال دوره في التأكد من تنفيذ أحكام قانون تنظيم الموازنة العامة والشؤون المالية والمحاسبة الحكومية وقانون الموازنة السنوي ومن صحة الأوامر المالية والحوالات الصادرة بمقتضى أحكامه، ومراقبة إيرادات ونفقات الوزارات والمؤسسات العامة وطرق تحصيلها وصرفها، في سبيل ضمان سلامة وكفاءة الاداء المالي وحسن استخدام المال العام في الأغراض التي خصص من أجلها، والكشف عن المخالفات المالية والانحرافات السلبية واتخاذ القرارات التصحيحية، والتأكد من مدى انسجام ومطابقة النشاط المالي للقوانين والأنظمة واللوائح والقرارات النافذة، وضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في الأداء العام وتعزيز المصداقية والثقة بالسياسات المالية والإدارية والاقتصادية للسلطة الوطنية الفلسطينية.

3. يتضح أن هنالك دور كبير لديوان الرقابة المالية والادارية في تحسين مستوى الإيرادات الخاصة بمؤسسات السلطة القضائية المتحققة من رسوم الدعاوي والاجراءات والتحكيم والاحكام الاجنبية وقضايا الافلاس والاحكام والاستئنافات الحقوقية والاجراءات التنفيذية والوكالات وغيرها، من خلال دورة في التأكد من دقة تقديرات الموازنة العامة وترشيد عمليات الانفاق الحكومي وحماية الاصول والحد من حوادث الاختلاس والسرقه والاهمال، والتأكد من أن العمليات المالية تتم بشكل سليم ومدعمة بالمستندات المالية، كذلك مراقبة تنفيذ الموازنة العامة للسلطة القضائية في جانب الإيرادات والمصروفات في إطار القوانين والنظم ذات العلاقة.

3.5 التوصيات

تأسيساً على النتائج والاستنتاجات التي توصل إليها الباحث، ولكي تؤدي هذه الدراسة دورها وتتجز أهدافها، وفي سبيل تحسين الفعالية العامة للسلطة القضائية وديوان الرقابة المالية والإدارية، لا بد من تقديم بعض التوصيات للجهات ذات العلاقة وهي كما يلي:

أولاً: توصيات خاصة بديوان الرقابة المالية والإدارية:

1. وضع خطط وبرامج لتطبيق وإيجاد رقابة مالية فعالة للديوان على المؤسسات الخاضعة له، تأخذ بعين الاعتبار موازنة كل مؤسسة والإيرادات والنفقات الخاصة بالمؤسسة ومدى التزامها بالقوانين والانظمة السارية، وتشديد الالتزامات المفروضة على المؤسسات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة.
2. منح ديوان الرقابة المالية والإدارية صلاحية اجراء الرقابة السابقة على الجهات الخاضعة لرقابته، وذلك لتمكينه من تدارك الاخطاء قبل وقوعها، وتهيئة الظروف والبيئة الصالحة ليؤدي المال العام دورة في التنمية، وتلافي أي أخطاء تؤدي الى خسارة كبيرة وضياح للمال العام.
3. ربط إجراءات ومعايير للرقابة المالية في ديوان الرقابة المالية والإدارية بمعايير ترشيد النفقات الحكومية وفق معايير الحوكمة الرشيدة وتقليل الهدر وزيادة القيمة المضافة والعائد من استخدام الاموال العامة بشكل تنموي يحقق الحوكمة فيما يخص الترشيح وادارة راس المال الحكومي.
4. العمل على الاستمرار في تعزيز كفاءة ومهارات موظفي الديوان في ظل المتغيرات المتسارعة من أجل مواكبة التطورات الدولية المتلاحقة، من خلال إقامة دورات تدريبية ولقاءات علمية ومؤتمرات إقليمية ودولية تتولى موضوعات الرقابة على المال العام.
5. النظر في توسيع نطاق تدقيق الديوان ليشمل كافة العمليات المالية في السلطة القضائية منها "الامانات، والنفقات، والمشتريات، اضافة الى الإيرادات".
6. العمل على تعزيز التعاون بين السلطة القضائية والديوان، وذلك لتسهيل التواصل وتبادل المعلومات بشكل فعال ومنظم خاصة بين وحدة الرقابة الداخلية في مجلس القضاء وبين مدققي الديوان.
7. التركيز على الجوانب الالكترونية في التدقيق، فحالياً تعتبر مواكبة التكنولوجيا هي المصدر الاساسي لتعزيز فعالية الرقابة المالية والإدارية وتحسين الكفاءة العامة للإجراءات الرقابية، وتتخلص هذه الجوانب من وجهة نظر الباحث في ما يلي:-
- التدقيق الالكتروني: تطوير وتنفيذ نظام تدقيق الكتروني يتبع لديوان الرقابة يمكن من فحص البيانات والعمليات بشكل آلي وفعال، وهذا من شأنه تقليل الاخطاء البشرية وزيادة سرعة ودقة العمليات الرقابية.

- الاعتماد على نظام أرشفة الكتروني: لتخزين كافة الوثائق والسجلات بشكل آمن يسهل عملية الرجوع اليها لمراجعتها مستقبلاً.

- الربط الالكتروني: العمل على تطوير منهجية الكترونية تربط بين وحدات الرقابة بشكل عام ووحدة الرقابة الداخلية في مجلس القضاء الاعلى بشكل خاص، يكون دور هذ هالمنصة تبادل المعلومات بشكل آمن ولحظي، والذي بدوره يسرع العمليات الرقابية ويحافظ على سرية المعلومات، ويرافق هذه المنصة تنفيذ بروتوكولات أمان صارمة تحمي تدفق المعلومات بين الجانبين وتضمن سرية المعلومات، بالإضافة الى تدريب الموظفين عليها ومراجعتها بشكل دوري لتقييم فعاليتها واضفاء كافة التحديثات والتحسينات المطلوبة.

ثانياً: توصيات خاصة بالسلطة القضائية:

1. تبني توصيات التدقيق وتنفيذها لضمان الاستفادة من عمليات التدقيق والملاحظات.
2. تحديث الاجراءات المالية والمضي قدماً في أتمتة الاجراءات المالية في مجلس القضاء وحوسبتها، وهذا من شأنه تقليل المخاطر وتحسين كفاءة العمليات المالية، حيث أن مجلس القضاء قطع شوطاً في هذا الجانب، ولكن يجب أن تكون العمليات المالية جميعها محوسبة.
3. تنظيم الدورات والورشات التدريبية لكل الطاقم المالي في مجلس القضاء الاعلى حول اللوائح والقوانين المالية وأفضل الممارسات المهنية في الادارة المالية.
4. ضرورة أن يولي مجلس القضاء اهتماماً جاداً وامتيازاً بتحسين تنفيذ التدقيق الداخلي، من خلال تعزيز كفاءة وفعالية عمليات المراجعة المالية، وضمان تطبيقها بشكل أكثر دقة واتساقاً.
5. تعزيز الممارسات المحاسبية، من تحليل المعاملات المالية إلى إعداد التقارير، بحيث تكون أكثر شفافية ومساءلة.
6. اضافة بعض التقنيات التكنولوجية الذكية للجوانب المالية في مجلس القضاء الاعلى مثل:-

- انظمة ادارة القضايا الالكترونية: فحالياً مجلس القضاء في طور اطلاق برنامج ميزان 3 والذي يميزه اعتماده على التقنيات السحابية في تخزين بيانات الدعاوي والتي من ضمنها الرسوم والغرامات الموردة لخزينة الدولة.

- استخدام تقنيات التحقق الالكتروني لاضفاء صفة الامان ضد التزوير والخطأ الحاصل في الوثائق والسجلات المالية.

- تدريب الموظفين والكادر الوظيفي خاصة المالي على التقنيات الحديثة في العمل.

4.5 المقترحات البحثية

بناء على مخرجات هذه الدراسة ونتائجها واستنتاجاتها وتوصياتها كان لزاما على الباحث توجيه الباحثين نحو إجراء مزيداً من الدراسات المتعمقة والتي لها علاقة بالموضوع قيد البحث ومنها:-

1. إجراء دراسة حول دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على الاداء المالي لمؤسسات دولة فلسطين.
2. إجراء دراسة حول دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على الاداء الاداري في مؤسسات دولة فلسطين.
3. إجراء دراسة حول أثر ديوان الرقابة المالية والادارية في تعزيز الحوكمة والحكم الرشيد في مؤسسات دولة فلسطين.
4. إجراء دراسة حول مدى التزام ديوان الرقابة المالية والادارية بمعايير الاستقلال الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية (الانتوساي).

المصادر والمراجع

- المراجع العربية

- أبو علي، حسنية.(2019). واقع الرقابة الإدارية وعلاقتها بمستوى الأداء الوظيفي لدى أعضاء الهيئة التدريسية في الجامعات الفلسطينية في محافظات شمال الضفة الغربية من وجهات نظرهم أنفسهم، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- أبو عيد، قاسم وأبو صفية، فخري.(2021). أسس الرقابة على المال العام من منظور الاقتصاد الإسلامي، مجلة الشريعة والاقتصاد، 10(1).
- أبو نصار، أنس.(2019). العوامل المؤثرة على أتعاب التدقيق وانعكاسها على جودة التدقيق: دراسة تطبيقية للشركات الصناعية المساهمة العامة المدرجة في سوق عمان لأوراق المالية، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- الأغا، نعمان.(2015). مدي تطبيق معايير التدقيق الحكومية المتعارف عليها في ديوان الرقابة المالية والإدارية بفلسطين، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية - غزة، فلسطين.
- بن العرية، محمد.(2017). دور التدقيق الحكومي في ترشيد النفقات العمومية بالجزائر -2014-2012، رسالة ماجستير، جامعة أحمد دراية، الجزائر.
- بن سويسي، عثمان ونونمة، يوسف.(2021). مساهمة المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية: دراسة حالة مصلحة الرقابة المالية لدى بلدية المنيعه، رسالة ماجستير، جامعة غرداية، الجزائر.
- بن علي، هاجر.(2019). أثر جودة التدقيق الخارجي على جودة القوائم المالية في ظل الإفصاح، رسالة ماجستير، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.
- بن منصور، جلال الدين وبن مداح، فوزي.(2024). التدقيق الخارجي ودوره في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، رسالة ماجستير، جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت، الجزائر.
- بندير، عبد المرشد وبوسعيد، عيسى.(2022). دور التدقيق الخارجي في تحسين فعالية تسيير المؤسسة دراسة ميدانية لمجموعة من المهنيين ومكاتب الخبرة المحاسبية بأدرار، رسالة ماجستير، جامعة أحمد دراية، الجزائر.
- بو الحوش، منال وبولغيتي، مريم.(2021). الرقابة المالية على النفقات العمومية دراسة حالة مصلحة المراقبة المالية لبلدية تقرت)، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.

- بوحنة، يحي وبوججو، عمار.(2022). فعالية التدقيق الخارجي في تشخيص الوضعية المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة حالة لمؤسسة الكاتمية للفمين، رسالة ماجستير، جامعة محمد الصديق بن يحي، الجزائر.
- بوخاتم، سعاد وبوسته، أسماء.(2023). دور الرقابة الإدارية في الحد من مظاهر التسبب الإداري دراسة ميدانية بمؤسسة نفضال مقاطعة الوقود، رسالة ماجستير، جامعة ابن خلدون، الجزائر.
- بودانة، كمال.(2020). دور الرقابة الإدارية في تحقيق التنمية المحلية دراسة ميدانية بمقر ولاية الجلفة، رسالة دكتوراه، جامعة محمد خيضر، الجزائر.
- بوزقاق، عفاف وبوقفة، سعيده وقسوم، كميلية وميهوبي، هوارية.(2022). أثر جودة التدقيق على جودة القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي الجزائر.
- جبرين، خلود.(2022). دور الرقابة الإدارية في تطوير الأداء الإداري لمديري المدارس الحكومية وعلاقته بالإبداع الإداري من وجهة نظرهم، في المحافظات الشمالية، رسالة ماجستير، جامعة القدس المفتوحة، فلسطين.
- الجبلي، نادية.(2021). دور ديوان الرقابة المالية والإدارية في الحفاظ على الانضباط المالي في التشريع البحريني، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية والقانونية، 5(4).
- جعفر، أحمد وأبو ختالة، يوسف.(2022). الرقابة المالية ودور المراقب المالي في الحفاظ على المال العام دراسة تحليلية عن القطاعات الحكومية العاملة بمدينة مصراتة، مجلة دراسات الانسان والمجتمع، (19).
- جلابي، يمينة وبن سليمان، إيمان.(2023). دور التدقيق الخارجي في تحسين جودة التقارير المالية للمؤسسة الاقتصادية دراسة ميدانية بمديرية توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) ورقلة حضري، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.
- جمعة، أحمد.(2018). دور ديوان الرقابة المالية والادارية في الرقابة على المال العام في فلسطين، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- جموعي، فطيمة.(2017). دور وظيفة التدقيق في تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة دراسة تطبيقية لمؤسسة مطاحن الواحات، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر.
- الجودي، منى.(2019). دور التدقيق المحاسبي في تحسين جودة القوائم المالية، رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر.

- حسن، محمد وفرج، هاني وقاسم، محمد.(2023). اثر إستخدام مدقق الحسابات الحكومي للعصف الذهني على جودة التدقيق الحقيقية في الوحدات الحكومية العراقية – دراسة تجريبية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية قسم المحاسبة والمراجعة، 7(1).
- حسن، مرج.(2016). الرقابة الإدارية وعلاقتها بالأداء الوظيفي لدى مديري المدارس الحكومية الأساسية في محافظات شمال الضفة الغربية من وجهة نظر المديرين أنفسهم، رسالة ماجستير، جامعة النجاح الوطنية، فلسطين.
- حسين، نور الدين.(2020). دور الأجهزة الرقابية المستقلة على المال العام دراسة مقارنة، المجلة القانونية (مجلة متخصصة في الدراسات والبحوث القانونية)، 7(4).
- خواري، سميرة وجوامع، اسماعين.(2021). استخدام التدقيق الخارجي في الحد من آثار المحاسبة الإبداعية في ظل تبني حوكمة الشركات، Journal of Economic Growth and Entrepreneurship JEGE، 4(2).
- رفاعة، تامر.(2017). أصول تدقيق الحسابات (وتطبيقاته على دوائر العمليات في المنشأة)، بدون طبعة، دار المناهج لنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- الرفاعي، هيفاء.(2019). تقدير الحاجة إلى الاعتماد على عملية الرقابة الإدارية لتحسين الأداء في مديريات التربية والتعليم في الأردن: من وجهة نظر مديري التربية والتعليم في الأردن ومساعدتهم، مجلة اتحاد الجامعات العربية للتربية وعلم النفس، 16(4).
- سوركني، معتر ومختار، أيمن.(2023). أثرالرقابة الادارية على أداء العاملين دراسة تطبيقية على شركة التأمين الاسلامية، Journal of Economic, Administrative and Legal Sciences (JEALS)، 7(2).
- الشباطات، ميسون.(2022). أثر الرقابة الخارجية على ترشيد الإنفاق في المؤسسات الحكومية، المجلة العربية للنشر العلمي، 2(40).
- الشمايلة، عبد الله.(2022). أثر جودة التدقيق الخارجي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، المجلة العربية للنشر العلمي، 5(50).
- الشمري، أحمد.(2022). أهمية الرقابة في العمل والدوائر الحكومية ومستوى الإهتمام بها،المجلة العربية للنشر العلمي، 5(50).
- صويص، محمد.(2020). دور الرقابة الإدارية في تحقيق التطوير التنظيمي: دراسة تطبيقية في الجامعات الحكومية الفلسطينية، المجلة العربية للإدارة، 40(4).

- عطا، مروة.(2023). أثر الرقابة الادارية على الكفاءة الانتاجية بالتطبيق على شركة شيكان، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة.
- الغامدي، محمد.(2023). الرقابة المالية على الميزانية العامة وأثرها على كفاءة الانفاق في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للإدارة، 46(4).
- الفتلاوي، علي.(2019). التخطيط لعمليات التدقيق وانعكاسه على جودة وأداء المذقق دراسة لآراء عينة من المراقبين الخارجيين، رسالة ماجستير، جامعة القادسية، العراق.
- فرج، هند.(2023). الرقابة بالمؤسسات العالمية و أثرها على الأداء المهني المؤسسات العالمية لورقلة أنموذجا، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
- قانون تشكيل المحاكم النظامية رقم (5) لسنة 2001م.
- قانون ديوان الرقابة المالية والإدارية رقم (15) لسنة 2004م
- قرار بقانون رقم (41) لسنة 2020م بشأن المحاكم الإدارية.
- قزیز، عبد الحفيظ وسقراوي، مرزوق.(2020). دور التدقيق الخارجي في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية، رسالة ماجستير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
- لخضر، دحمان والأمين، لياز.(2023). جودة التدقيق الخارجي بين معايير التدقيق الدولية ومعايير التدقيق الجزائرية- دراسة مقارنة، مجلة إدارة الاعمال والدراسات الاقتصادية، 9(1).
- المشهداني، بشرى والحسين، سهير.(20219)، دور تطبيق المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية في الاصلاح الاداري وتحسين الاداء، دراسة منشورة في جامعة بغداد، 37، 69.
- المطيري، يوسف.(2020). أثر الرقابة المالية ليدوان المحاسبة الكويتي على تفعيل معايير الحوكمة بالجهات الحكومية، دراسة منشورة في مجلة كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة القاهرة، 3، 21.
- نجيمي، مسعود.(2019). الرقابة التنظيمية وعلاقتها بتتمية مهارات المورد البشري: دراسة ميدانية بجامعة زيان عاشور بالجلفة. أطروحة دكتوراه ، جامعة زيان عاشور، الجزائر.
- نصار، عبد الله.(2023). رقابة ديوان المحاسبة وأثرها على ترشيد النفقات العامة في القطاع الصحي الاردني، رسالة ماجستير، جامعة فيلادلفيا، عمان، الاردن.
- مركز جنيف لحوكمة قطاع الامن.(2023). الدليل المرجعي الشامل بشأن القطاع الامني وقطاع العدالة في فلسطين. رام الله، فلسطين.

- Alaaajibi, A. (2021). The Extent to Which the Federal Audit Bureau in Iraq Used INTOSI Standards (Applied Research on Federal Audit Bureau). *Journal of Madenat Al Elem College*, 1(1).
- Assakaf, E. A., Samsudin, R. S., & Othman, Z. (2018). Public sector auditing and corruption: A literature. *Asian J. Financ. Account*, 10.
- Cholissodin, I., Soebroto, A. A., & Sutrisno, S. (2019). Audit system development for government institution documents using stream deep learning to support smart governance. *Journal of Information Technology and Computer Science*, 4(1).
- Elbayoumi, A. F., Awadallah, E. A., & Basuony, M. A. (2019). Development of accounting and auditing in Egypt: origin, growth, practice and influential factors. *The Journal of Developing Areas*, 53(2).
- Hasibuan, D. H., Amyar, F., & Hidayah, N. N. (2022). Government Audit Quality: Audit Expectation–Performance Gap. *Asian Journal of Economics, Business and Accounting*, 22(23).
- Hay, D., & Cordery, C. (2018). The value of public sector audit: Literature and history. *Journal of Accounting Literature*, 40(1), 1-15.
- Jeppesen, K. K. (2019). The role of auditing in the fight against corruption. *The British Accounting Review*, 51(5).
- Johnsen, Å. (2019). Public sector audit in contemporary society: A short review and introduction. *Financial Accountability & Management*, 35(2).
- Kewo, C. L., & Afiah, N. N. (2017). Does quality of financial statement affected by internal control system and internal audit?. *International Journal of Economics and Financial Issues*, 7(2).
- Kirui, E. K., Naibei, I. K., & Rop, W. C. (2021). Effect of audit committee characteristics on audit effectiveness in county government of Kericho, Kenya. *International Journal of Economics, Commerce and Management United Kingdom*, IX(12).

مواقع الانترنت

- أمان.(بدون تاريخ). رقابة ديوان الرقابة المالية والادارية على السلطة القضائية، أسترجم بتاريخ 2025/2/26 من: <https://aman-monitor.org/ar/Article/45>
- ديوان الرقابة المالية والادارية.(2019). بيان صحفي صادر عن ديوان الرقابة المالية والإدارية حول اصلاح السلطة القضائية، أسترجم بتاريخ 2025/2/26 من: <https://www.saacb.ps/News/DetailsNews/3384>
- ديوان الرقابة المالية والادارية.(بدون تاريخ). ديوان الرقابة المالية والادارية في سطور، أسترجم بتاريخ 2025/2/26 من : [#https://www.saacb.ps/ar/SAACBinBriefAr.aspx](https://www.saacb.ps/ar/SAACBinBriefAr.aspx)
- ديوان الرقابة المالية والادارية.(بدون تاريخ). منهجية عمل ديوان الرقابة، أسترجم بتاريخ 2025/2/26 من : <https://www.saacb.ps/ar/ModeofActionAr.aspx>
- مجلس القضاء الأعلى.(2011). أرقام وحقائق حول المحاكم، أسترجم بتاريخ 2025/2/28 من: https://www.courts.gov.ps/details_ar.aspx?id=prcdJoa22842072aprcdJo
- مجلس القضاء الأعلى.(2011). في سطور، أسترجم بتاريخ 2025/2/28 من: https://www.courts.gov.ps/details_ar.aspx?id=E9pV7sa36166614aE9pV7
s
- الموقع الرسمي لجهاز الاحصاء المركزي الفلسطيني، عدد المحاكم في فلسطين حسب المحافظة ونوع المحكمة، لغاية شهر 10 من سنة 2024، استرجع بتاريخ 2025/4/7 من: https://www.pcbs.gov.ps/statisticsIndicatorsTables.aspx?lang=ar&table_id=3739



ملحق 1: الاستبانة الميدانية بصورتها النهائية

أخي الموظف...أختي الموظفة
تحية طيبة وبعد،،،

يقوم الباحث بإجراء دراسة بعنوان:

أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية

وذلك كمتطلب للحصول على درجة الماجستير في بناء المؤسسات والتنمية البشرية/ من جامعة القدس - فلسطين، وانطلاقاً من طبيعة عملكم في ديوان الرقابة المالية والإدارية ومؤسسات السلطة القضائية الفلسطينية، أنتم الأقدر على تزويد الباحث بالبيانات والمعلومات الدقيقة، ومن هذا المنطلق يرجى من حضرتكم تعبئة هذه الاستبانة بموضوعية ووفق قناعاتكم الشخصية والعملية، علماً بأن البيانات والمعلومات التي ستدلون بها سوف تستخدم لأغراض الدراسة والبحث العلمي فقط، وسيتم التعامل معها بسرية تامة.

شاكرين لكم جهودكم وحسن تعاونكم

الباحث: منير عبد الهادي حنتش

إشراف الدكتور: شاهر العالول

تعليمات للمبحوثين:

- ✓ يرجى قراءة العناوين والشرح.
- ✓ يرجى وضع إشارة (X) أمام الخيار الأكثر ملاءمة لك حسب خبرتك في مجالات الدراسة.
- ✓ يرجى مراعاة الدقة في قراءة بنود الاستبانة.

القسم الأول: البيانات الأساسية

أخي الموظف/ اختي الموظفة: يحتوى هذا القسم على البيانات الشخصية الخاصة بك، الرجاء وضع إشارة (X) في الخانة التي تناسبك:

1. الجنس:

- 1.1 ذكر 2.1 أنثى

2. المؤهل العلمي:

- 1.2 دبلوم 2.2 بكالوريس 3.2 دبلوم عالي
4.2 ماجستير 5.2 دكتوراة

3. سنوات الخبرة في العمل الحالي:

- 1.3 أقل من 5 سنوات 2.3 من 5 - أقل من 10 سنة
3.3 من 10 - أقل من 15 سنة 4.3 15 سنة فأكثر

4. جهة العمل:

- 1.4 ديوان الرقابة المالية والادارية 2.4 مؤسسات السلطة القضائية

القسم الثاني: وفيما يأتي مجموعة من الفقرات التي تعبر عن (المحور الأول): المتضمن الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية، وعليه يتمنى الباحث عليكم وضع إشارة (X) مقابل كل فقرة وتحت درجة موافقتك عليها.

رقم	الفقرات	درجة الموافقة				
		معارض بشدة	معارض	محايد	أوافق	أوافق بشدة
المحور الأول: مقياس الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والادارية						
1.	يعمل ديوان الرقابة على تطوير السياسات والإجراءات الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.					
2.	يساهم تدقيق الديوان في تحسين أداء العاملين في السلطة القضائية.					
3.	يهدف الديوان من التفتيش الإداري ضمان كفاءة أداء العاملين.					
4.	يكشف الديوان عن الانحرافات الإدارية في أداء مؤسسات السلطة القضائية.					
5.	يدقق الديوان في مدى انسجام النشاط الإداري مع القوانين والأنظمة المعمول بها في مؤسسات السلطة القضائية.					
6.	يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.					
7.	يؤثر الديوان في تعزيز الموثوقية والمصادقية في السياسات الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.					
8.	يعمل تدقيق الديوان على ضمان سلامة العمل والاستقرار الإداري.					
9.	يحقق الديوان الكفاءة الإدارية والمالية.					
10.	يكشف تدقيق الديوان أوجه الخلل والقصور الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.					
11.	يكشف تدقيق الديوان أسباب القصور في مؤسسات السلطة القضائية.					
12.	ينبه الديوان عيوب النظم الإدارية في مؤسسات السلطة القضائية.					
13.	ينبه الديوان عيوب النظم الفنية في مؤسسات السلطة القضائية.					
14.	ينبه الديوان عن المخالفات الإدارية في النشاط الإداري للسلطة القضائية.					
15.	يحرص الديوان على ضبط استغلال إهمال واستغلال الموظفين لوظائفهم.					
16.	يستمتع الديوان لشكاوى المواطنين حول المخالفات والإهمال في أداء الموظفين لواجباتهم.					
17.	يتابع الديوان التقارير الإعلامية والصحفية المختلفة حول أداء مؤسسات السلطة القضائية.					
18.	يدقق الديوان في حالات الوساطة والمحسوبية في مؤسسات السلطة القضائية.					
19.	يؤثر الديوان في تقليل التضخم الوظيفي في مؤسسات السلطة القضائية.					
20.	يدقق الديوان في القرارات الخاصة بشؤون الموظفين من مرتبات وترقيات وإجازات... الخ.					
21.	يقترح الديوان سياسات وإجراءات إدارية مناسبة لرفع مستوى الأداء الإداري في مؤسسات السلطة القضائية.					
22.	يساهم الديوان في تعزيز الممارسات الأخلاقية.					
23.	يساهم الديوان في زيادة الالتزام بالأنظمة والتعليمات.					
24.	يساهم الديوان في تطوير وحدات الرقابة الداخلية.					

المحور الثاني: مقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة المالية والإدارية

					1. يقوم الديوان بالتدقيق على المال العام وحسن استغلاله في السلطة القضائية
					2. يدقق الديوان في مدى انسجام النشاط المالي مع القوانين والأنظمة المعمول بها في السلطة القضائية.
					3. يحرص الديوان على ضمان الشفافية والنزاهة والوضوح في النشاط المالي.
					4. يُعزز الديوان الثقة والمصداقية بالسياسات المالية المتبعة.
					5. يساهم الديوان في ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي في مؤسسات السلطة القضائية.
					6. يساهم الديوان في كشف أوجه الخلل والانحراف المالي في مؤسسات السلطة القضائية.
					7. يعمل الديوان على إتمام النشاط المالي بأفضل طريقة وأقل تكلفة ممكنة.
					8. يساهم الديوان في إتمام النشاط المالي بصورة سليمة وواضحة.
					9. يراقب الديوان نفقات مؤسسات السلطة القضائية ومدى مشروعيتها.
					10. يراقب الديوان إيرادات السلطة القضائية ومدى مشروعيتها.
					11. يكشف تدقيق الديوان عن أسباب القصور المالي إن وجد.
					12. يكشف الديوان عيوب النظام المالي في مؤسسات السلطة القضائية.
					13. يحرص الديوان على كشف المخالفات المالية في الأداء المالي للسلطة القضائية.
					14. يدقق الديوان أن النفقات صرفت في الأغراض المخصصة لها.
					15. يدقق الديوان كافة التقارير والبيانات المالية في مؤسسات السلطة القضائية
					16. يتحقق الديوان من مدى تنفيذ أحكام وقواعد المحاسبة الحكومية.
					17. يتحقق الديوان من كفاءة عمل نظام التدقيق والضبط المالي في مؤسسات السلطة القضائية.
					18. يتحقق الديوان من عمليات الفساد المالي إن وجدت ويحاربها.
					19. يقترح الديوان سياسات وإجراءات مالية تساهم في كفاءة الأداء المالي.
					20. يحرص الديوان على اتخاذ إجراءات قانونية رادعة لتأديب القائمين بالمخالفات المالية.
					21. يتحقق الديوان من تحقيق الرسوم والضرائب ومتابعة تحصيلها في مواعيدها.
					22. يتحقق الديوان من إيرادات معاملات الأراضي ومتابعة تحصيلها.
					23. يتحقق الديوان من إيرادات بيع العقارات الحكومية ومتابعة تحصيلها في مواعيدها.
					24. يراقب الديوان حجم تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها.
					25. يتحقق الديوان من سلامة إجراءات توريد الإيرادات حسب الأصول المرعية.
					26. يساهم الديوان في حماية المال العام.

القسم الثالث: فيما يأتي مجموعة من الفقرات التي تعبر عن (المحور الثاني) المتضمن: مقياس أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والإدارية على إيرادات السلطة القضائية، وعليه يتمنى الباحث عليكم وضع إشارة (X) مقابل كل فقرة وتحت درجة موافقتك عليها.

رقم	الفقرة	درجة الموافقة				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	معارض	معارض بشدة
1.	يساهم تدقيق الديوان في تحصيل الرسوم والضرائب في مواعيدها المحددة.					
2.	يساهم تدقيق الديوان في كفاءة تحصيل إيرادات معاملات الأراضي في السلطة القضائية.					
3.	يؤدي تدقيق الديوان إلى كفاءة تحصيل إيرادات بيع العقارات الحكومية في مواعيدها.					
4.	يساهم تدقيق الديوان في زيادة حجم إيرادات السلطة القضائية على اختلافها.					
5.	يساهم تدقيق الديوان في سلامة إجراءات توريد الإيرادات حسب الأصول المرعية.					
6.	يعمل الديوان على تفعيل آليات تحصيل إيرادات السلطة القضائية.					
7.	يساهم تدقيق الديوان في ضمان سلامة النشاط المالي للسلطة القضائية.					
8.	يساهم تدقيق الديوان في حسن استخدام المال العام في الأغراض المخصص لها.					
9.	يعمل الديوان على الالتزام بتحصيل الرسوم القضائية بموجب القوانين والأنظمة.					
10.	يدقق الديوان في تحصيلات الإيرادات على اختلاف أنواعها.					
11.	يساهم التدقيق المالي في زيادة إيرادات السلطة القضائية.					
12.	يدقق الديوان في أن التحصيلات تتم في أوقاتها المقررة لها.					
13.	يدقق الديوان في مستندات الصرف المالي وأنها حسب الأصول.					
14.	يدقق الديوان في مستندات القبض المالي وأنها حسب الأصول.					
15.	يتحقق الديوان من صحة ودقة السجلات والحسابات والعمليات المالية.					
16.	يتحقق الديوان أن حركة إيرادات السلطة القضائية منسجمة مع التوقعات.					
17.	يحارب الديوان وقائع الاختلاس والفساد وتبديد المال العام وما في حكمها.					
18.	يساهم الديوان في كفاءة عمليات المشتريات وإدارة المستودعات.					
19.	شعور الموظفين بوجود رقابة خارجية يساهم في حسن أداء العمل.					
20.	تساهم الرقابة الإدارية في ضمان سلامة الأداء المالي في السلطة القضائية.					
21.	تساهم الرقابة المالية في ضمان سلامة الأداء المالي في السلطة القضائية.					
22.	تساهم مراقبة حسابات مؤسسات السلطة القضائية في زيادة إيراداتها.					
23.	يساهم الديوان في الحد من الممارسات غير القانونية.					
24.	يساهم الديوان في تعزيز ثقة الجهات الممولة والجهات المانحة.					
25.	يساهم الديوان في تعزيز دور رقابة المسؤول.					

انتهت الاستبانة



ملحق 2 : رسالة تحكيم الاستبانة.

حضرة الدكتور/ة المحترم /ة

تحية طيبة وبعد،،،

الموضوع: تحكيم استبانته لرسالة ماجستير

أتقدم لحضرتكم بأجمل التحيات وأتمنى لكم موفور الصحة والعافية، وأرجو من حضرتكم التكرم بتحكيم هذه الاستبانة التي سيتم إستخدامها كأداة بحث في دراستي الحالية وهي بعنوان:

أثر تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية

إشراف: د. شاهر العالول

وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في التنمية المستدامة/ بناء المؤسسات وتنمية موارد بشرية من جامعة القدس.

محاور التحكيم:

مدى قياس الفقرات للموضوع المراد قياسه، ومدى ملائمة الفقرات من حيث الطول والقصر والوضوح والغموض، ومدى ملائمة الفقرات للفئة المستهدفة، ومدى انتماء الفقرة للبعد الذي تقيسه، ومن حيث احتمال الفقرة الواحدة لأكثر من معنى، ومن حيث سلامة اللغة المستخدمة في الفقرات، وإضافة أي فقرات ترونها مناسبة، الفقرات المقترحة حذفها.

وتفضلوا بقبول فائق الإحترام والتقدير،،،

الباحث: منير عبد الهادي يوسف حنتش



ملحق 3: قائمة بأسماء السادة المحكمين لاداة الدراسة

قائمة المحكمين:

الرقم	اسم المحكم	مكان العمل
1.	أ.د سمير أبو زنيد	جامعة الخليل
2.	د. اسامة شهوان	جامعة الخليل
3.	د. محمد الجعبري	جامعة الخليل
4.	أ. محمد مناصرة	ديوان الرقابة المالية والادارية
5.	أ. يوسف حنتش	ديوان الرقابة المالية والادارية
6.	أ. أحمد أبو بكر	المحلل الاحصائي

فهرس الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	الرقم
114	.....الاستبانة بصورتها النهائية.....	.1
119	.....رسالة تحكيم الاستبانة.....	.2
1200	.....قائمة بأسماء السادة المحكمين لاداة الدراسة.....	.3

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1.3	توزيع أفراد العينة بحسب متغير الجنس.....	74
2.3	توزيع أفراد العينة بحسب متغير المؤهل العلمي	74
3.3	توزيع أفراد العينة بحسب سنوات الخبرة في العمل الحالي.....	75
4.3	توزيع أفراد العينة بحسب متغير جهة العمل.....	75
5.3	مصنوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الأول للدراسة المتعلقة بمقياس الرقابة الادارية التي يمارسها ديوان الرقابة.....	76
6.3	مصنوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الثاني للدراسة المتعلقة بمقياس الرقابة المالية التي يمارسها ديوان الرقابة.....	76
7.3	مصنوفة قيم معاملات الاستخراج لفقرات المحور الثاني للدراسة المتعلقة بمقياس أثر تدقيق ديوان الرقابة على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية....	78
8.3	معاملات الثبات كرونباخ ألفا.....	79
1.4	مفتاح التصحيح الخماسي.....	81
.2.4	إجابات المبحوثين حول محور التدقيق الاداري مرتبة تنازلياً.....	82
3.4	إجابات المبحوثين حول محور التدقيق المالي مرتبة تنازلياً.....	85
4.4	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومستوى التقدير الكلية لواقع التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية على السلطة القضائية (مالياً وإدارياً) مرتبة تنازلياً.....	88
5.4	إجابات المبحوثين حول محور الايرادات التي تجنيها السلطة القضائية الفلسطينية مرتبة تنازلياً.....	90
6.4	نتائج اختبار الارتباط بيرسون حسب مصنوفة ماركس (Correlation) Matrix بين محاور التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية (مالياً وإدارياً) وبين ايرادات السلطة القضائية.....	93
7.4	نتائج تحليل الانحدار المتعدد (Multiple Regression Analysis) لأبعاد التدقيق الذي يمارسه ديوان الرقابة المالية والادارية وتأثيرها على ايرادات السلطة القضائية الفلسطينية.....	94

- نتائج إختبار "T-Test" لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بتأثير تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية وفقاً لمتغير الجنس.....
- 96 8.4
- المتوسطات الحسابية لإستجابات أفراد العينة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق محوري الدراسة الرئيسيين تبعاً لمتغير المؤهل العلمي.....
- 97 9.4
- نتائج إختبارات تحليل التباين (ANOVA) في إستجابات أفراد العينة وفقاً لمتغير المؤهل العلمي.....
- 98 10.4
- المتوسطات الحسابية لإستجابات أفراد العينة لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق محوري الدراسة الرئيسيين تبعاً لمتغير سنوات الخبرة.....
- 99 11.4
- نتائج إختبارات تحليل التباين (ANOVA) في إستجابات أفراد العينة وفقاً لمتغير سنوات الخبرة بالعمل.....
- 99 12.4
- نتائج إختبار "T-Test" لفحص مستوى دلالة الفروق بين متوسطات إجابات أفراد العينة فيما يتعلق بتأثير تدقيق ديوان الرقابة المالية والادارية على إيرادات السلطة القضائية الفلسطينية وفقاً لمتغير جهة العمل.....
- 101 13.4

فهرس الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
80	.....نموذج الدراسة	1.3

فهرس المحتويات

الصفحة	الموضوع	الرقم
أ	الإقرار
ب	الشكر والعرفان
ج	التعريفات
د	الملخص بالعربية
هـ	الملخص بالإنجليزية
1	الفصل الأول: خلفية الدراسة وأهميتها
1	1.1 المقدمة
3	2.1 مشكلة الدراسة وتساؤلاتها
5	3.1 مبررات الدراسة
5	4.1 أهمية الدراسة
5	5.1 أهداف الدراسة
6	1.5.1 الهدف العام
6	2.5.1 الأهداف الفرعية
6	6.1 فرضيات الدراسة
7	7.1 حدود الدراسة
7	8.1 مصادر جمع المعلومات والبيانات
8	9.1 هيكلية الدراسة
9	الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
9	1.2 المبحث الأول: التدقيق
9	1.1.2 مقدمة
10	2.1.2 مفهوم التدقيق
11	3.1.2 أهداف التدقيق

13	..... أهمية التدقيق	4.1.2
16	..... أنواع التدقيق	5.1.2
19	..... معايير التدقيق	6.1.2
19	..... فروض التدقيق	7.1.2
20	..... مراحل التدقيق	8.1.2
22	..... أدوات التدقيق	9.1.2
23	..... التدقيق الداخلي مقابل التدقيق الخارجي	10.1.2
24	..... جودة عملية التدقيق	11.1.2
25	..... التدقيق الحكومي	12.1.2
25	..... أهداف التدقيق الحكومي	13.1.2
26	..... عناصر التدقيق الحكومي	14.1.2
27	..... أنواع التدقيق الحكومي	15.1.2
27	..... المبحث الثاني: الرقابة	2.2
27	..... مقدمة	1.2.2
28	..... مفهوم الرقابة	2.2.2
29	..... أهمية الرقابة	3.2.2
32	..... أهداف الرقابة	4.2.2
35	..... مراحل الرقابة	5.2.2
36	..... أنواع الرقابة الادارية	6.2.2
41	..... وسائل الرقابة الادارية	7.2.2
42	..... معوقات الرقابة الادارية	8.2.2
44	..... المبحث الثالث: ديوان الرقابة المالية والادارية	3.2
44	..... مقدمة	1.3.2
44	..... أهداف ديوان الرقابة	2.3.2
46	..... الجهات الخاضعة لرقابة ديوان الرقابة	3.3.2
46	..... منهجية عمل ديوان الرقابة المالية والادارية	4.3.2
46	..... مراحل انجاز التقرير الرقابي	5.3.2
49	..... الدور الرقابي لديوان الرقابية على الايرادات العامة	6.3.2
50	..... المبحث الرابع: السلطة القضائية الفلسطينية	4.2
50	..... مقدمة	1.4.2

51	..... مجلس القضاء الاعلى	2.4.2
52	..... المحاكم النظامية	3.4.2
53	..... المحكمة الدستورية	4.4.2
54	..... المحكمة الادارية	5.4.2
56	..... الدراسات السابقة	5.2
56	..... مقدمة	1.5.2
56	..... الدراسات العربية	2.5.2
63	..... الدراسات الاجنبية	3.5.2
70	..... تعقيب على الدراسات السابقة	4.5.2
70	..... من حيث المنهج العلمي	1.4.5.2
70	..... على صعيد الاهداف	2.4.5.2
71	..... على مستوى النتائج	3.4.5.2
71	..... الاستفادة من الدراسات السابقة	4.4.5.2
72	..... ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة	5.4.5.2
71	..... الفصل الثالث: منهجية الدراسة وإجراءاتها	
71	..... المقدمة	1.3
71	..... منهج الدراسة	2.3
73	..... مجتمع الدراسة	3.3
74	..... عينة الدراسة	4.3
75	..... أداة الدراسة	5.3
76	..... صدق أداة الدراسة	1.5.3
78	..... ثبات أداة الدراسة	2.5.3
79	..... إجراءات تطبيق الدراسة	6.3
79	..... متغيرات الدراسة	7.3
79	..... المتغيرات الديموغرافية	1.7.3
80	..... المتغيرات المستقلة	2.7.3
80	..... المتغيرات التابعة	3.7.3
80	..... أساليب المعالجة الإحصائية	8.3
79	..... الفصل الرابع: عرض النتائج ومناقشتها	

81	..... المقدمة	1.4
81	..... النتائج المتعلقة بالإجابة عن أسئلة الدراسة ومناقشتها	2.4
92	..... النتائج المتعلقة بفحص فرضيات الدراسة	3.4

103	.....	الفصل الخامس: النتائج والاستنتاجات والتوصيات	
103	.....	النتائج	1.5
104	.....	الاستنتاجات	2.5
105	.....	التوصيات	3.5
107	.....	المقترحات البحثية	4.5
108	.....	المصادر والمراجع	
121	.....	فهرس الملاحق	
122	.....	فهرس الجداول	
124	.....	فهرس الاشكال	
125	.....	فهرس المحتويات	